THẠC SĨ ĐỒNG THỊ VÂN HỒNG
KHOA KINH TẾ - TRƯỜNG CĐ NGHỀ CƠ ĐIỆN HÀ NỘI
(Chủ biên)

GIÁO TRÌNH
LÝ THUYẾT KẾ TOÁN

(DÙNG CHO TRÌNH ĐỘ TRUNG CẤP NGHỀ VÀ CAO ĐẲNG NGHỀ)





NHÀ XUẤT BẢN LAO ĐỘNG

THẠC SĨ ĐỒNG THỊ VÂN HỒNG
KHOA KINH TẾ - TRƯỜNG CAO ĐẲNG NGHỀ CƠ ĐIỆN HÀ NỘI
(Chủ biên)

GIÁO TRÌNH
LÝ THUYẾT KẾ TOÁN

(DÙNG CHO TRÌNH ĐỘ TRUNG CẤP NGHỀ
VÀ CAO ĐẲNG NGHỀ)

NHÀ XUẤT BẢN LAO ĐỘNG
Hà Nội - 2009

LỜI NÓI ĐẦU

Kế toán là bộ phận cấu thành quan trọng của hệ thống công cụ quản lý kinh tế, tài chính, có vai trò tích cực trong việc quản lý, điều hành và kiểm soát các hoạt động kinh tế, tài chính, tổ chức hệ thống thông tin hữu ích cho các quyết định kinh tế.

Nhằm đáp ứng mục tiêu trang bị cho học viên kiến thức cơ bản về khái niệm, đặc điểm, nhiệm vụ, yêu cầu, đối tượng của kế toán; phân loại được tài sản của đơn vị kế toán, hệ thống phương pháp kế toán và phân biệt được các hình thức kế toán, xác định được các loại sổ sách cần thiết cho từng hình thức kế toán đồng thời đáp ứng được chương trình khung của Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội, Khoa Kinh tế trường Cao đẳng nghề Cơ điện Hà Nội biên soạn **Giáo trình Lý thuyết kế toán** ***(Dùng cho trình độ trung cấp nghề và cao đẳng nghề)***.

Cuốn sách gồm bảy chương:

Chương I	Vai trò, chức năng, đối tượng và phương pháp hạch toán kế toán
Chương II	Phương pháp chứng từ kế toán
Chương III	Phương pháp tài khoản kế toán
Chương IV	Phương pháp tính giá và kế toán các quá trình kinh tế chủ yếu
Chương V	Phương pháp tổng hợp - cân đối kế toán
Chương VI	Sổ kế toán và hình thức kế toán
Chương VII	Tổ chức công tác hạch toán kế toán

Nội dung biên soạn theo hình thức tích hợp giữa lý thuyết và thực hành. Trong quá trình biên soạn, nhóm tác giả đã tham khảo nhiều tài liệu liên quan của các trường Đại học, Cao đẳng, Trung cấp chuyên nghiệp và dạy nghề và cập nhật những kiến thức mới nhất.

Mặc dù đã có nhiều cố gắng nhưng không tránh khỏi những thiếu sót. Nhóm tác giả rất mong nhận được sự đóng góp ý kiến của các thầy, cô giáo và các bạn học sinh cùng đông đảo bạn đọc để giáo trình ngày càng hoàn thiện hơn.

Xin trân trọng cảm ơn!

NHÓM TÁC GIẢ

Chương I

VAI TRÒ, CHỨC NĂNG, ĐỐI TƯỢNG VÀ PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN KẾ TOÁN

1. Vai trò, chức năng, nhiệm vụ của hạch toán kế toán

1.1. Hạch toán kế toán và tính tất yếu khách quan của hạch toán kế toán

1.1.1. Định nghĩa

Có rất nhiều định nghĩa về kế toán:

Theo Điều lệ tổ chức kế toán Nhà nước ban hành theo Nghị định số 25/HĐBT ngày 18/3/1989: "Kế toán là công việc ghi chép, tính toán bằng con số dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động, chủ yếu dưới hình thức giá trị để phản ánh, kiểm tra tình hình vận động của các loại tài sản, quá trình và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh, sử dụng vốn và kinh phí của Nhà nước cũng như từng tổ chức, xí nghiệp".

Theo Điều 4 của Luật kế toán thì kế toán được định nghĩa: "Kế toán là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính dưới hình thức giá trị, hiện vật và tài sản lao động".

Để hiểu một cách cụ thể hơn, có thể hiểu hạch toán kế toán trên các khía cạnh sau:

- Dưới góc độ là một môn khoa học thì kế toán là một hệ thống thông tin thực hiện việc phản ánh và giám đốc mọi diễn biến của quá trình hoạt động thực tế liên quan đến lĩnh vực kinh tế - tài chính của một tổ chức cụ thể (Doanh nghiệp,...) thông qua một số phương pháp riêng biệt gắn liền với việc sử dụng ba loại thước đo: tiền, hiện vật và thời gian lao động. Trong đó thước đo bằng tiền là chủ yếu.

- Là nghề nghiệp thì kế toán được hiểu là nghệ thuật tính toán và ghi chép bằng con số mọi hiện tượng kinh tế - tài chính phát sinh trong đơn vị để cung cấp một cách toàn diện và nhanh chóng các thông tin về tình hình và kết quả hoạt động của đơn vị, tình hình sử dụng vốn của đơn vị.

1.1.2. Tính tất yếu của hạch toán kế toán

Sản xuất ra của cải vật chất là cơ sở tồn tại và phát triển của xã hội loài người. Trong mọi hình thái kinh tế - xã hội, con người đều phải tiến hành các hoạt động sản xuất. Hoạt động sản xuất của con người là hoạt động có ý thức và mục đích, nó được lặp đi lặp lại và không ngừng đổi mới hình thành quá trình tái sản xuất. Khi tiến hành các hoạt động sản xuất, con người luôn có ý thức quan tâm đến những hao phí cần thiết cho sản xuất, kết quả sản xuất và cách thức tổ chức quản lý nhằm thực hiện hoạt động sản xuất ngày càng đem lại hiệu quả cao hơn.

Muốn sản xuất ngày càng phát triển và đạt kết quả cao. Con người phải tiến hành các hoạt động quan sát, đo lường, tính toán và ghi chép các hoạt động kinh tế xảy ra trong quá trình tái sản xuất hay hạch toán tái sản xuất.

Vì vậy hạch toán là các hoạt động quan sát, đo lường, tính toán và ghi chép của con người đối với các hoạt động kinh tế xảy ra trong quá trình tái sản xuất xã hội nhằm thu nhận và cung cấp thông tin về quá trình đó phục vụ cho công tác kiểm tra, chỉ đạo các hoạt động kinh tế đảm bảo quá trình tái sản xuất đạt hiệu quả cao đáp ứng nhu cầu sản xuất và đời sống xã hội.

Hạch toán ra đời, tồn tại và phát triển gắn liền với quá trình lao động sản xuất, gắn liền với quá trình tái sản xuất xã hội, nó ra đời, tồn tại và phát triển cùng với sự ra đời và phát triển của nền sản xuất xã hội loài người. Vì vậy có thể nói hạch toán kế toán tồn tại tất yếu khách quan trong mọi hình thái kinh tế - xã hội.

1.2. Vai trò của hạch toán kế toán trong nền kinh tế thị trường

Hạch toán kế toán là công cụ phục vụ đắc lực cho quản lý kinh tế - tài chính, có vai trò quan trọng trong quản lý kinh tế - tài chính. Vai trò của kế toán được khẳng định xuất phát từ nhu cầu sử dụng thông tin trong việc ra các quyết định kinh tế và chức năng của hạch toán kế toán.

Để tổ chức và quản lý các hoạt động kinh tế trong từng đơn vị cũng như toàn bộ nền kinh tế quốc dân ngày càng mang lại hiệu quả kinh tế cao, các nhà quản lý kinh tế cần nắm bắt đầy đủ, kịp thời và có hệ thống thông tin về tất cả các hoạt động kinh tế - tài chính đã được thực hiện để làm cơ sở cho việc ra các quyết định kinh tế. Nền sản xuất xã hội càng phát triển, yêu cầu và trình độ quản lý ngày càng cao, kế toán càng khẳng định được vai trò là công cụ phục vụ đắc lực cho quản lý kinh tế, tài chính, đặc biệt trong lĩnh vực sản xuất, lưu thông và trao đổi hàng hóa.

Nền kinh tế thị trường với sự tham gia của nhiều thành phần kinh tế, các loại hình và đơn vị kinh tế không những ngày càng nhiều mà còn không ngừng mở rộng quy mô và phạm vi hoạt động. Chính vì vậy, để có thể cạnh tranh, tồn tại và phát triển, các đơn vị phải xác định mục tiêu hoạt động phù hợp với năng lực và trình độ của mình, chủ động trong sản xuất, sử dụng tiết kiệm và có hiệu quả tài sản, tiền vốn nhằm đạt được hiệu quả kinh tế cao nhất. Muốn vậy, đòi hỏi các đơn vị phải tổ chức thu nhận đầy đủ, nhanh chóng, kịp thời thông tin về tình hình và kết quả hoạt động kinh tế để từ đó đề ra quyết định kinh tế phù hợp, kịp thời và hữu hiệu. Trong cơ chế đó, vai trò của kế toán ngày càng phát huy tác dụng và là công cụ không thể thiếu trong quản lý từng đơn vị kinh tế nói riêng và nền kinh tế - xã hội nói chung.

Vai trò của kế toán trong nền kinh tế thị trường biểu hiện ở các mặt cụ thể sau:

- Thu nhận và cung cấp thông tin về số hiện có và tình hình luân chuyển từng loại tài sản cũng như tổng số tài sản của đơn vị. Từ đó giúp cho người quản lý theo dõi chặt chẽ tài sản, có biện pháp khai thác, sử dụng tài sản đem lại hiệu quả cao, đồng thời có thể đề phòng các tổn hại đến tài sản của đơn vị.

- Thu nhận và cung cấp thông tin về toàn bộ hoạt động kế toán - tài chính của đơn vị từ khâu mua hàng, sản xuất đến khâu bán hàng, tiêu dùng. Qua đó phân tích được hiệu quả của công tác quản lý, phát hiện và khắc phục kịp thời những thiếu sót, đề ra những biện pháp quản lý hữu hiệu hơn nhằm đảm bảo sức cạnh tranh trên thị trường.

- Thu nhận và cung cấp thông tin để đánh giá việc thực hiện các nguyên tắc hạch toán kinh doanh trong doanh nghiệp.

- Thu nhận và cung cấp thông tin cần thiết cho các đối tượng quan tâm ở bên ngoài doanh nghiệp nhằm mở rộng mối quan hệ kinh tế, thu hút vốn đầu tư, liên doanh, liên kết với các đơn vị khác, mở rộng phạm vi hoạt động để kinh doanh có kết quả hơn.

- Cung cấp tài liệu để thực hiện việc kiểm tra nội bộ cũng như phục vụ cho việc kiểm tra, kiểm soát của các cơ quan có thẩm quyền đối với hoạt động kinh doanh của đơn vị nhằm đảm bảo kinh doanh đúng pháp luật, cạnh tranh lành mạnh, phù hợp với định hướng phát triển kinh tế của Nhà nước chịu sự chi phối và quản lý của Nhà nước.

- Đối với Nhà nước, hạch toán kế toán giúp Nhà nước theo dõi tổng hợp số liệu các thành phần kinh tế, các doanh nghiệp, các ngành sản xuất... Qua đó đánh giá sự phát triển của từng ngành kinh tế cụ thể cũng như sự phát triển của nền kinh tế quốc dân. Thông qua đó đề ra các chính sách, quyết định về kinh tế phù hợp với sự phát triển của đất nước.

Vai trò của kế toán đã được khẳng định trong Điều lệ tổ chức kế toán Nhà nước ban hành năm 1989 như sau: "Đối với

Nhà nước, kế toán là công cụ quan trọng để tính toán, xây dựng và kiểm tra việc chấp hành ngân sách nhà nước để điều hành và quản lý nền kinh tế quốc dân. Đối với các tổ chức, xí nghiệp, kế toán là công cụ bảo vệ sử dụng tài sản, vật tư, tiền vốn nhằm đảm bảo quyền chủ động sản xuất kinh doanh và tổ chức hoạt động tài chính của tổ chức, xí nghiệp".

Trong điều kiện nền kinh tế thị trường của nước ta hiện nay là nền kinh tế sản xuất hàng hoá nhiều thành phần, được vận hành theo cơ chế thị trường có sự điều tiết của Nhà nước, đòi hỏi hệ thống kế toán phải không ngừng đổi mới và hoàn thiện để đáp ứng nhu cầu quản lý các hoạt động kinh tế của đơn vị và của Nhà nước cũng như phù hợp với các thông lệ, chuẩn mực kế toán quốc tế.

1.3. Chức năng và nhiệm vụ của hạch toán kế toán

1.3.1. Chức năng

Trong công tác quản lý hạch toán kế toán có hai chức năng: chức năng phản ánh và chức năng giám đốc.

1.3.1.1. Chức năng phản ánh *(Chức năng thông tin)*

Chức năng phản ánh thể hiện ở chỗ kế toán thực hiện công việc theo dõi toàn bộ các hiện tượng kinh tế - tài chính phát sinh trong quá trình hoạt động của đơn vị thông qua việc tính toán, ghi chép, phân loại, xử lý và tổng kết các dữ liệu có liên quan đến quá trình hoạt động và sử dụng vốn của đơn vị.

- Trước hết, kế toán đo lường các hoạt động kinh tế - tài chính bằng cách kế toán theo dõi toàn bộ các hiện tượng kinh tế - tài chính phát sinh trong quá trình hoạt động của đơn vị và tiến hành ghi chép dữ liệu thu nhận được vào các chứng từ kế toán.

- Tiếp theo là quá trình xử lý các dữ liệu thu nhận được thành những thông tin có ích theo yêu cầu của người sử dụng thông tin. Quá trình xử lý được tiến hành qua việc phân loại,

sắp xếp, hệ thống hoá và tổng hợp các dữ liệu (được thực hiện trên hệ thống tài khoản và sổ kế toán).

- Sau đó, những thông tin đã qua xử lý được truyền đạt qua hệ thống báo cáo kế toán đến cho những người cần sử dụng thông tin kế toán, giúp họ đề ra quyết định kinh tế đúng đắn.

Như vậy, rõ ràng kế toán không chỉ dừng lại ở việc ghi chép và lưu trữ giữ liệu, mà quan trọng hơn là thiết lập một hệ thống thông tin cho công tác quản lý, cho người ra quyết định.

1.3.1.2. Chức năng giám đốc *(Chức năng kiểm tra)*

Chức năng giám đốc thể hiện ở chỗ thông qua số liệu đã được phản ánh, kế toán sẽ nắm được một cách có hệ thống toàn bộ quá trình và kết quả hoạt động của đơn vị làm cơ sở cho việc đánh giá được đúng đắn, kiểm soát chặt chẽ tình hình chấp hành luật pháp, việc thực hiện các mục tiêu đã đề ra nhằm giúp cho hoạt động ngày càng mang lại hiệu quả cao. Thực hiện tốt chức năng kiểm tra là cơ sở để kế toán cung cấp thông tin đáng tin cậy phục vụ cho công tác phân tích, đánh giá được đầy đủ, đúng đắn tình hình và kết quả hoạt động của đơn vị trong từng thời kỳ nhất định, ra các quyết dịnh đúng đắn, phù hợp nhằm không ngừng nâng cao hiệu quả hoạt động của đơn vị.

Chức năng phản ánh và chức năng giám đốc có mối quan hệ với nhau rất chặt chẽ. Phản ánh là cơ sở để giám đốc, đồng thời thông qua giám đốc sẽ giúp cho việc phản ánh chính xác, rõ ràng, đầy đủ hơn. Hai chức năng này được thực hiện bởi một hệ thống các phương pháp kế toán bao gồm: chứng từ kế toán, ghi sổ kép, tính giá, tổng hợp - cân đối.

Với hai chức năng vốn có như trên của hạch toán kế toán và xuất phát từ yêu cầu quản lý hoạt động kinh tế ở đơn vị, hạch toán kế toán trở thành một công cụ cần thiết và

quan trọng không những đối với bản thân đơn vị hạch toán mà còn rất cần thiết và quan trọng đối với những người có lợi ích trực tiếp và gián tiếp nằm ngoài doanh nghiệp như: người mua, người bán, nhà đầu tư, cơ quan tài chính, cơ quan pháp luật...

1.3.2. Nhiệm vụ

Để thực hiện tốt chức năng của mình, nhằm thu nhận, xử lý và cung cấp đầy đủ thông tin, đáp ứng nhu cầu sử dụng thông tin của các đối tượng, hạch toán kế toán cần thực hiện tốt các nhiệm vụ sau:

- Ghi chép thông tin phản ánh số hiện có, tình hình luân chuyển và sử dụng tài sản, vật tư, tiền vốn; quá trình, kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh và sử dụng kinh phí của đơn vị.

- Kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch sản xuất kinh doanh, kế hoạch thu - chi tài chính, kỷ luật thu nộp, thanh toán, kiểm tra việc giữ gìn, sử dụng tài sản, vật tư, tiền vốn, kinh phí, phát hiện và ngăn ngừa kịp thời những hành động lãng phí, tham ô, vi phạm chính sách, chế độ kỷ luật kế toán tài chính.

- Cung cấp các số liệu, tài liệu cho việc điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh, kiểm tra và phân tích hoạt động kinh tế - tài chính, phục vụ công tác lập và theo dõi thực hiện kế hoạch cũng như công tác thống kê và thông tin kinh tế.

- Các nhiệm vụ trên có mối quan hệ ràng buộc lẫn nhau: thực hiện tốt nhiệm vụ ghi chép, tính toán, phản ánh mới có nền tảng, cơ sở để thực hiện nhiệm vụ kiểm tra, nhiệm vụ cung cấp thông tin, số liệu, tài liệu...

Bởi vậy, hạch toán kế toán phải thực hiện đầy đủ các nhiệm vụ đó mới có thể phát huy được vai trò của mình trong hệ thống quản lý.

1.3.3. Yêu cầu

Để phát huy vai trò của hạch toán kế toán, thực hiện được nhiệm vụ quy định, hạch toán kế toán phải đảm bảo những yêu cầu sau:

- Tài liệu kế toán cung cấp phải đảm bảo tính thống nhất về nội dung và phương pháp tính toán với các tài liệu kế hoạch, với tài liệu kế toán kỳ trước, với tài liệu kế toán của các đơn vị cùng ngành để đảm bảo cho kế toán phản ánh và kiểm tra được tình hình thực hiện các chỉ tiêu kế hoạch tình hình và xu thế phát triển của đơn vị cũng như tính hiệu quả và các hoạt động giữa các đơn vị cùng ngành, cùng lĩnh vực hoạt động.

- Tài liệu kế toán cung cấp phải phản ánh chính xác, trung thực và khách quan tình hình thực tế hoạt động, quản lý kế toán tài chính của đơn vị. Giúp cho người quản lý sử dụng thông tin kế toán nhận biết đúng, sát thực trạng hoạt động của đơn vị, từ đó có những quyết định kinh tế đúng đắn.

- Tài liệu kế toán cung cấp đảm bảo tính kịp thời có ý nghĩa vô cùng quan trọng trong việc ra các quyết định kế toán thích hợp có hiệu quả. Bởi vậy, tất cả các nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh trong quá trình hoạt động của đơn vị phải được kế toán ghi chép, tính toán, phản ánh chính xác kịp thời. Để thực hiện được điều đó, một trong những nhân tố quan trọng là kế toán cần được trang bị và ứng dụng các phương tiện kỹ thuật thu nhận và xử lý thông tin hiện đại.

- Tài liệu kế toán cung cấp phải đảm bảo tính đầy đủ. Thông tin kế toán cung cấp phản ánh đầy đủ các mặt hoạt động, các hiện tượng kinh tế xảy ra trong đơn vị giúp cho các nhà quản lý, các đối tượng sử dụng thông tin kế toán có thể nhận biết đầy đủ, toàn diện các mặt hoạt động của đơn vị để điều hành, quản lý đơn vị và đề ra các quyết định thích hợp có hiệu quả cao cho đơn vị và xã hội.

- Tài liệu kế toán cung cấp phải rõ ràng, dễ hiểu. Thông tin kế toán cung cấp không những phục vụ cho công việc điều hành quản lý nội bộ đơn vị mà còn phục vụ cho đối tượng có lợi ích trực tiếp và gián tiếp đối với đơn vị như: cổ đông, người lao động, ngân hàng, nhà đầu tư, cơ quan thuế... Vì vậy, thông tin kế toán cung cấp phải rõ ràng, dễ hiểu giúp cho các đối tượng này dễ dàng nhận thức được tình hình và kết quả hoạt động của đơn vị cũng như ra các quyết định đúng đắn, góp phần thúc đẩy hoạt động của đơn vị ngày càng hiệu quả hơn.

- Tổ chức công tác kế toán ở đơn vị phải quán triệt nguyên tắc tiết kiệm nhằm đảm bảo công tác kế toán có hiệu suất cao, góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động của đơn vị.

1.4. Phân loại hạch toán kế toán

Hạch toán kế toán là khoa học thu nhận, hệ thống hoá, xử lý và cung cấp thông tin về tài sản và sự vận động của tài sản ở các đơn vị, kiểm tra, giám sát tài sản và các hoạt động kinh tế - tài chính ở các đơn vị đó, đồng thời phục vụ cho công tác kiểm tra các hoạt động kinh tế - tài chính và cho việc ra các quyết định kinh tế.

Cùng với sự phát triển không ngừng của khoa học thông tin và nhu cầu sử dụng thông tin trong việc ra các quyết định kinh tế, yêu cầu về chất lượng, số lượng thông tin do kế toán cung cấp đòi hỏi ngày càng cao hơn, phong phú và đa dạng hơn, nhanh chóng và kịp thời hơn. Để đáp ứng yêu cầu đó, hạch toán kế toán không ngừng phát triển về nội dung, hình thức tổ chức, phương tiện xử lý và cung cấp thông tin.

Xét trong toàn bộ thông tin mà kế toán cung cấp có sự khác nhau về mức độ khái quát của thông tin, về nội dung kinh tế - tài chính của thông tin, về đối tượng được cung cấp thông tin... Căn cứ vào sự khác nhau của thông tin do kế toán cung cấp có thể chia kế toán thành các loại sau:

1.4.1. Căn cứ vào đối tượng sử dụng thông tin của kế toán

Do có hai phạm vi phục vụ khác nhau của thông tin kế toán (bên trong và bên ngoài đơn vị) nên kế toán được chia thành:

- Kế toán quản trị: Là loại hạch toán kế toán mà thông tin về các hoạt động kinh tế - tài chính được hạch toán kế toán thu nhận, xử lý với mục đích chủ yếu thỏa mãn nhu cầu thông tin của các nhà quản trị đơn vị, làm cơ sở để đề ra các giải pháp, các quyết định hữu hiệu, đảm bảo cho quá trình hoạt động của đơn vị có hiệu quả cao trong hiện tại và tương lai.

- Kế toán tài chính: Là loại hạch toán kế toán mà thông tin về các hoạt động kinh tế - tài chính được hạch toán kế toán thu nhận, xử lý với mục đích cung cấp thông tin đó chủ yếu cho các đối tượng bên ngoài đơn vị như các cơ quan quản lý nhà nước, các đơn vị, cá nhân tài trợ có quan tâm đến hoạt động của đơn vị với những mục đích khác nhau.

- Những điểm giống nhau:

+ Cả hai đều nằm trong hệ thống thông tin kế toán, trong đó kế toán quản trị sử dụng số liệu ghi chép ban đầu của kế toán tài chính.

+ Cả hai đều liên quan đến việc phục vụ thông tin cho quản lý doanh nghiệp. Trong đó kế toán quản trị liên quan đến điều hành và quản lý của từng bộ phận, từng yếu tố, quá trình hoạt động của doanh nghiệp, còn kế toán tài chính có liên quan đến hoạt động quản lý toàn doanh nghiệp.

- Những điểm khác nhau:

Tiêu thức phân biệt	Kế toán quản trị	Kế toán tài chính
Mục tiêu	Phục vụ cho nhà quản trị bên trong doanh nghiệp	Phục vụ cho các thành phần bên ngoài doanh nghiệp

Tiêu thức phân biệt	Kế toán quản trị	Kế toán tài chính
Đặc điểm thông tin	Nhanh, linh hoạt, chủ yếu hướng về tương lai và được biểu diễn dưới hình thái tiền tệ và hiện vật.	Tuân thủ các nguyên tắc kế toán, phản ánh cả quá khứ và được biểu hiện dưới hình thái tiền tệ.
Phạm vi và nội dung của thông tin	Cung cấp thông tin về từng khâu, từng bộ phận, yếu tố, quá trình hoạt động của doanh nghiệp.	Cung cấp thông tin tổng quát toàn doanh nghiệp.
Kỳ báo cáo	Báo cáo thường xuyên, kịp thời.	Báo cáo định kỳ: tháng, quý, năm.
Tính pháp lý của thông tin	Không có tính pháp lệnh, chỉ có hiệu lực trong nội bộ doanh nghiệp.	Có tính pháp lệnh, việc lập các báo cáo phải tuân thủ theo những nguyên tắc chung nhằm đảm bảo cho sự tin cậy của những người nhận báo cáo.

1.4.2. Căn cứ vào mức độ khái quát thông tin do kế toán cung cấp

Căn cứ vào mức độ khái quát thông tin do kế toán cung cấp, kế toán chia thành:

- Kế toán tổng hợp: Là loại hạch toán kế toán mà thông tin về các hoạt động kinh tế - tài chính được hạch toán kế toán thu nhận, xử lý ở dạng tổng quát và được biểu hiện dưới hình thái tiền tệ.

- Kế toán chi tiết: Là loại hạch toán kế toán mà thông tin về các hoạt động kinh tế - tài chính được hạch toán kế toán thu nhận, xử lý ở dạng chi tiết, cụ thể và được biểu hiện không những dưới hình thái tiền tệ mà cả dưới hình thái hiện vật, hình thái lao động.

1.4.3. Căn cứ vào cách ghi chép và thu nhận thông tin

Căn cứ vào cách ghi chép và thu nhận thông tin, kế toán chia thành:

- Kế toán đơn: Là loại hạch toán kế toán mà cách ghi chép thu nhận thông tin về các hoạt động kinh tế - tài chính được tiến hành một cách riêng biệt, độc lập. Kế toán đơn được thực hiện ngay từ thời kỳ đầu hình thành hạch toán kế toán để ghi chép các hoạt động sản xuất, trao đổi, buôn bán và ngày nay kế toán đơn vẫn còn được thực hiện để ghi chép, thu nhận thông tin về các hoạt động kinh tế - tài chính có liên quan đến tài sản của đơn vị một cách chi tiết, cụ thể (ghi vào tài khoản kế toán chi tiết) đáp ứng yêu cầu quản lý tài sản đó và về các hoạt động kinh tế - tài chính có liên quan đến tài sản của các đơn vị, tổ chức, cá nhân khác mà hiện tại tài sản đó đơn vị đang có trách nhiệm quản lý và sử dụng nó (ghi vào tài khoản ngoài bảng).

- Kế toán kép: Là loại hạch toán kế toán mà cách ghi chép, thu nhận thông tin về các hoạt động kinh tế - tài chính được tiến hành trong mối quan hệ mật thiết với nhau. Kế toán kép được thực hiện vào thời kỳ hạch toán kế toán đã có bước phát triển cùng với bước phát triển của nền sản xuất hàng hóa và ngày nay kế toán kép được thực hiện phổ biến để ghi chép, thu nhận thông tin về các hoạt động kinh tế - tài chính có liên quan đến tài sản của đơn vị ở mức độ tổng quát nhất định, đáp ứng yêu cầu quản lý tài sản đó (ghi vào tài khoản kế toán tổng hợp)

1.4.4. Căn cứ vào đặc điểm và mục đích hoạt động

Hạch toán kế toán được chia thành:

- Kế toán công: Là loại hạch toán kế toán được tiến hành ở các đơn vị hoạt động không có tính chất kinh doanh, không lấy danh lợi làm mục đích hoạt động. Mục tiêu chính của các đơn vị này là hoạt động phục vụ cộng đồng, vì sự an sinh và

phát triển chung của xã hội (các tổ chức đoàn thể xã hội, các tổ chức nhà nước...).

- Kế toán doanh nghiệp: Là loại hạch toán kế toán được tiến hành ở các doanh nghiệp hoạt động với mục tiêu chính là kinh doanh sinh lời. Tuy nhiên, loại hạch toán kế toán này cũng được tiến hành ở một số doanh nghiệp hoạt động không vì mục đích sinh lời mà chủ yếu là hoạt động phục vụ cộng đồng.

Các loại hạch toán kế toán được tiến hành trong các đơn vị với mục đích thu nhận, kiểm tra, xử lý và cung cấp toàn bộ thông tin về tài sản và sự vận động của tài sản, toàn bộ thông tin về các hoạt động kinh tế - tài chính, đảm bảo cho các đơn vị hoạt động hiệu quả cao hơn, góp phần thúc đẩy sự phát triển kinh tế, văn hóa, xã hội của đất nước.

2. Một số khái niệm và nguyên tắc kế toán

2.1. Một số khái niệm

2.1.1. Khái niệm đơn vị kế toán

Nhà nước ta đã ban hành Pháp lệnh kế toán thống kê và Điều lệ tổ chức kế toán Nhà nước cũng như các chế độ, thể lệ về kế toán đảm bảo sự quản lý tập trung, thống nhất của Nhà nước về kế toán, đảm bảo cơ sở pháp lý cho kế toán ở đơn vị. Trong các văn bản Nhà nước đã ban hành có quy định: Tất cả các đơn vị có sử dụng tài sản và hoạt động thực hiện chức năng, nhiệm vụ đã được quy định đều phải tiến hành hạch toán kế toán. Các đơn vị đó được gọi chung là đơn vị kế toán, trong đó phân biệt: Đơn vị kế toán cấp chủ quản, đơn vị kế toán cấp cơ sở và đơn vị kế toán phụ thuộc. Các đơn vị kế toán sử dụng hạch toán kế toán thực hiện việc thu nhận, xử lý thông tin về các hoạt động kinh tế - tài chính một cách thường xuyên, liên tục, toàn diện có hệ thống và định kỳ cung cấp những thông tin đó cho các cơ quan quản lý nhà nước, các đối tượng có nhu cầu sử dụng thông tin kế toán.

Đây là khái niệm căn bản nhất, nó đề ra cho công tác kế toán giới hạn về chủ thể mà với chủ thể đó tổ chức kế toán phải bảo đảm cung cấp thông tin một cách đầy đủ, toàn diện đồng thời không được lẫn lộn với bất kỳ một chủ thể nào khác.

2.1.2. Khái niệm thước đo tiền tệ (đơn vị tính toán tiền tệ)

Thước đo tiền tệ là đơn vị tính toán đồng nhất, ghi nhận các nghiệp vụ kế toán phát sinh và kế toán đồng thời chỉ phản ánh những gì có thể biểu hiện bằng tiền. Các đơn vị kế toán đều phải sử dụng thước đo tiền tệ là đồng Việt Nam. Trong trường hợp đơn vị có sử dụng ngoại tệ phải ghi nguyên tệ và quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố. Nếu sử dụng thước đo hiện vật, thước đo lao động bên cạnh thước đo tiền tệ phải sử dụng đơn vị đo lường chính thức của Nhà nước quy định.

2.1.3. Khái niệm kỳ hạch toán

Kỳ hạch toán là độ dài của một khoảng thời gian được quy định mà vào thời điểm cuối kỳ, kế toán phải lập các báo cáo tài chính phản ánh tình hình và kết quả hoạt động, tình hình tài sản và nguồn vốn của doanh nghiệp để phục vụ cho yêu cầu so sánh, tổng hợp, kiểm tra và đánh giá của các đối tượng khác nhau.

Kỳ hạch toán mà đơn vị cung cấp thông tin về hoạt động kinh tế - tài chính của đơn vị trong vòng một năm được gọi là niên độ kế toán. Niên độ kế toán có thể theo năm dương lịch (từ 01 - 01 đến 31 - 12) hoặc có thể là 12 tháng liên tục bất kỳ (từ ngày đầu của tháng này - tháng 1 năm nay đến ngày cuối cùng tháng trước - tháng i - 1 năm sau).

2.2. Một số nguyên tắc

Những khái niệm và những nguyên tắc kế toán có tính phổ biến được Liên đoàn kế toán quốc tế thừa nhận được thể hiện trong các văn bản pháp quy và thực tế công tác kế toán

ở nước ta. Trong chuẩn mực kế toán Việt Nam - chuẩn mực số 01 - chuẩn mực chung đã trình bày nội dung các nguyên tắc kế toán cơ bản:

2.2.1. Cơ sở dồn tích

Mỗi nghiệp vụ kinh tế - tài chính của doanh nghiệp liên quan đến tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí phải được ghi vào sổ kế toán vào thời điểm phát sinh thực tế chứ không căn cứ vào thời điểm thu hoặc chi tương đương tiền. Báo cáo tài chính được lập trên cơ sở phân tích phản ánh tình hình tài chính của doanh nghiệp trong quá khứ, hiện tại và tương lai.

2.2.2. Hoạt động liên tục

Kế toán ở các đơn vị là việc ghi chép, phản ánh tình hình hoạt động của doanh nghiệp cho dù khả năng hoạt động của doanh nghiệp có thể là:

- Tiếp tục hoạt động.
- Có thể ngừng hoạt động.

Tuy vậy, theo khái niệm hoạt động liên tục thì công việc kế toán được đặt ra trong điều kiện giả thiết rằng đơn vị sẽ tiếp tục hoạt động vô thời hạn hoặc ít nhất cũng hoạt động trong thời gian 1 năm nữa.

Khái niệm hoạt động liên tục có liên quan đến việc lập hệ thống báo cáo tài chính. Vì giả thiết đơn vị tiếp tục hoạt động, nên khi lập báo cáo tài chính người ta quan tâm đến giá thị trường của các loại tài sản, vốn, công nợ... mặc dù trên thực tế giá thị trường có thể thay đổi mà chỉ phản ánh tài sản của đơn vị theo giá vốn - hay cũng gọi là "giá phí". Hơn nữa, vì quan niệm doanh nghiệp còn tiếp tục hoạt động nên việc bán đi những tài sản dùng cho hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp theo giá thị trường không đặt ra. Chính vì thế mà giá thị trường không thích hợp và thực sự không cần thiết phải phản ánh giá trị tài sản trên báo cáo tài chính.

Mặc dù vậy, trong trường hợp đặc biệt khi giá thị trường thấp hơn giá vốn, kế toán có thể sử dụng giá thị trường như yêu cầu của nguyên tắc "thận trọng". Mặt khác, khi một doanh nghiệp đang chuẩn bị ngừng hoạt động: Phá sản, giải thể, bán... thì khái niệm "Hoạt động liên tục" sẽ không có tác dụng trong việc lập báo cáo, khi đó giá trị thị trường mới có tác dụng.

Như vậy, báo cáo tài chính phải được lập trên cơ sở giả định là doanh nghiệp đang hoạt động và sẽ tiếp tục hoạt động kinh doanh bình thường trong tương lai gần, nghĩa là doanh nghiệp không có ý định cũng như không buộc phải ngừng hoạt động hoặc phải thu hẹp đáng kể quy mô hoạt động của mình. Trường hợp thực tế khác với giả định hoạt động liên tục thì báo cáo tài chính phải lập trên một cơ sở khác và giải thích cơ sở đó sử dụng lập báo cáo tài chính.

2.2.3. Giá gốc (giá vốn)

Nguyên tắc "giá gốc" là một trong những nguyên tắc cơ bản nhất của kế toán. Nguyên tắc này đòi hỏi tất cả các loại tài sản, vật tư, hàng hoá, các khoản công nợ, chi phí... phải được ghi chép, phản ánh theo giá gốc của chúng, tức là theo số tiền mà đơn vị bỏ ra để có được tài sản đó. Giá gốc của tài sản được tính theo số tiền hoặc tương đương tiền đã trả, phải trả hoặc tính theo giá trị hợp lý của tài sản đó vào thời điểm tài sản được ghi nhận. Giá gốc của tài sản không được thay đổi trừ khi có quy định khác trong chuẩn mực kế toán cụ thể.

Nguyên tắc "giá gốc" có mối quan hệ chặt chẽ với khái niệm thước đo tiền tệ và nguyên tắc hoạt động liên tục.

Chính vì giả thiết đơn vị tiếp tục, không bị giải thể trong một tương lai gần nên người ta không quan tâm đến giá thị trường của các loại tài sản khi ghi chép và phản ánh chúng trên báo cáo tài chính. Hơn nữa giá thị trường lại luôn biến động nên kế toán không thể dùng giá thị trường để ghi chép, lập báo cáo tài chính được. Một lý do khác là để tính toán,

xác định được kết quả kinh doanh lãi hay lỗ người ta phải so sánh giữa giá bán với giá gốc.

2.2.4. Nguyên tắc trọng yếu

Thông tin được coi là trọng yếu trong trường hợp nếu thiếu thông tin hoặc thiếu sự chính xác của thông tin đó có thể làm sai lệch đáng kể báo cáo tài chính, làm ảnh hưởng đến quyết định kinh tế của người sử dụng báo cáo tài chính. Tính trọng yếu phụ thuộc vào độ lớn và tính chất của thông tin hoặc các sai sót được đánh giá trong hoàn cảnh cụ thể. Tính trọng yếu của thông tin phải được xem xét trên cả phương diện định lượng và định tính.

Nguyên tắc trọng yếu - hay cũng gọi là thực chất, giúp cho việc ghi chép kế toán đơn giản, hiệu quả hơn nhưng vẫn đảm bảo được tính chất trung thực, khách quan.

Nguyên tắc này chú trọng đến các yếu tố, các khoản mục chi phí mang tính trọng yếu quyết định bản chất, nội dung của các sự kiện kinh tế, đồng thời lại cho phép bỏ qua không ghi chép các nghiệp vụ, sự kiện không quan trọng, không làm ảnh hưởng tới bản chất, nội dung nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

2.2.5. Nguyên tắc phù hợp

Kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị sau một kỳ hoạt động là số chênh lệch (lãi hoặc lỗ) giữa doanh thu bán hàng và chi phí cho số hàng đã bán.

Việc ghi nhận doanh thu và chi phí phải phù hợp với nhau. Khi ghi nhận một khoản doanh thu thì phải ghi nhận một khoản chi phí tương ứng có liên quan đến việc tạo ra doanh thu đó. Chi phí tương ứng với doanh thu gồm chi phí của kỳ tạo ra doanh thu, chi phí của các kỳ trước và chi phí của các kỳ sau nhưng liên quan đến doanh thu đó.

Nguyên tắc phù hợp đưa ra hướng dẫn về việc phát hiện chi phí để tính kết quả. Chi phí để tính toán, xác định kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh là tất cả các chi phí cấu

thành trong số hàng đã bán (đó là giá thành toàn bộ của hàng đã bán).

Nói cách khác, nguyên tắc phù hợp đưa ra việc xác định phần chi phí tương ứng với doanh thu đã thực hiện.

2.2.6. Nguyên tắc thận trọng

Nguyên tắc này đề cập đến việc lựa chọn những giải pháp trong vô số giải pháp sao cho ít ảnh hưởng nhất tới nguồn vốn chủ sở hữu, với sự lựa chọn như vậy, kế toán chỉ ghi các khoản thu nhập khi có những chứng cứ chắc chắn, còn chi phí thì được ghi ngay khi chưa có chứng cứ chắc chắn. Với những tài sản có xu hướng giảm giá, mất giá hoặc không bán được cần phải dự tính khoản thiệt hại để thực hiện việc trích lập dự phòng tính vào chi phí, hoặc cố gắng tính hết những khoản chi phí có thể được cho số sản phẩm, hàng hoá đã bán để số sản phẩm, hàng hoá chưa bán được có thể chịu phần chi phí ít hơn...

Như vậy, nguyên tắc thận trọng đòi hỏi:

- Phải lập các khoản dự phòng nhưng không lập quá lớn.

- Không đánh giá cao hơn giá trị của tài sản và các khoản thu nhập.

- Không đánh giá thấp hơn giá trị của các khoản nợ phải trả và chi phí.

- Doanh thu và thu nhập chỉ được ghi nhận khi có bằng cứ chắc chắn và khả năng thu được lợi ích kinh tế, còn chi phí phải được ghi nhận khi có bằng chứng về khả năng phát sinh.

2.2.7. Nguyên tắc nhất quán

Nguyên tắc này đòi hỏi việc áp dụng, thực hiện các khái niệm, nguyên tắc, chuẩn mực và các phương pháp kế toán... phải thống nhất trong suốt các niên độ kế toán. Trong những trường hợp đặc biệt, nếu có sự thay đổi chính sách kế toán đã lựa chọn thì đơn vị phải giải trình được lý do và sự thay đổi của ảnh hưởng đó trong Thuyết minh báo cáo tài chính.

Thực hiện nguyên tắc nhất quán sẽ đảm bảo cho số liệu thông tin của kế toán trung thực, khách quan và đảm bảo tính thống nhất, so sánh được của các chỉ tiêu giữa các kỳ với nhau.

Các khái niệm, nguyên tắc kế toán nêu trên cần hiểu là những khái niệm, nguyên tắc cơ bản áp dụng cho kế toán tài chính. Còn ở phạm vi kế toán nói chung thì tại Điều 7 Luật kế toán Việt Nam có nêu nguyên tắc kế toán như sau:

- Giá trị của tài sản được tính theo giá gốc bao gồm: Chi phí mua, chi phí bốc xếp, vận chuyển, lắp ráp, chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác đến khi đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng. Đơn vị kế toán không được điều chỉnh lại giá trị tài sản đã ghi sổ kế toán, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác.

- Các quy định và phương pháp kế toán đã chọn phải được áp dụng nhất quán trong kỳ kế toán năm, trường hợp có sự thay đổi về các quy định và phương pháp kế toán đã chọn thì đơn vị kế toán phải giải trình trong báo cáo tài chính.

- Đơn vị kế toán phải thu thập, phản ánh khách quan đầy đủ, đúng thực tế và đúng kỳ kế toán mà nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh.

- Thông tin số liệu trong báo cáo tài chính năm của đơn vị kế toán phải công khai theo quy định về nội dung công khai báo cáo tài chính của Luật kế toán.

- Đơn vị kế toán phải sử dụng phương pháp đánh giá tài sản và phân bổ các khoản thu chi một cách thận trọng, không được làm sai lệch kết quả hoạt động kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán.

- Cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí Ngân sách Nhà nước ngoài việc thực hiện quy định tại các khoản 1, 2, 3, 4, 5 Điều 7 Luật Kế toán còn phải thực hiện kế toán theo mục lục Ngân sách Nhà nước.

Về cơ bản giữa các nguyên tắc được thừa nhận trong phạm vi quốc tế và nguyên tắc quy định trong Luật kế toán không có sự mâu thuẫn nhau mà chúng hoàn toàn nhất quán và bổ sung cho nhau.

3. Đối tượng của hạch toán kế toán

3.1. Đối tượng chung của hạch toán kế toán

Hạch toán kế toán là khoa học kinh tế, có đối tượng nghiên cứu là một nội dung của quá trình tái sản xuất xã hội. Nghiên cứu xác định đối tượng của hạch toán kế toán là nghiên cứu xác định những nội dung cụ thể của quá trình tái sản xuất xã hội mà kế toán nghiên cứu, phản ánh, kiểm tra nhằm góp phần nâng cao hiệu quả của quá trình tái sản xuất xã hội.

Các đơn vị để tiến hành hoạt động được cần phải có một lượng tài sản nhất định. Trong quá trình hoạt động, lượng tài sản đó luôn luôn biến động. Trong khi đó hạch toán kế toán là công cụ phục vụ cho việc điều hành và quản lý hoạt động kinh tế - tài chính. Để quản lý chặt chẽ các tài sản trong đơn vị kế toán cần phải phản ánh, kiểm tra và cung cấp thông tin về tình hình hiện có và sự vận động của nó trong quá trình hoạt động của đơn vị.

Trong quá trình hoạt động, tài sản của đơn vị luôn luôn biến đổi và chuyển hóa từ hình thái này sang hình thái khác. Do đó, kế toán cần phải thu nhận và cung cấp thông tin về quá trình biến đổi và chuyển hoá tài sản của đơn vị. Bởi vậy đối tượng của hạch toán kế toán còn có thể biểu hiện một cách cụ thể hơn về quá trình biến đổi tài sản chính là quá trình hoạt động kinh doanh của đơn vị.

Như vậy, tài sản và sự vận động của tài sản trong quá trình hoạt động của các đơn vị là đối tượng nghiên cứu chung của hạch toán kế toán.

3.2. Đối tượng cụ thể của hạch toán kế toán trong các đơn vị

Để nghiên cứu đầy đủ, rõ ràng đối tượng của hạch toán kế toán cần đi sâu nghiên cứu đối tượng cụ thể của hạch toán kế toán trong các đơn vị, tiêu biểu là đơn vị sản xuất - một đơn vị kinh tế cơ sở của nền kinh tế quốc dân sử dụng tài sản và có các hoạt động kinh tế - tài chính đa dạng, phong phú tạo ra của cải vật chất cho xã hội - đảm bảo cho xã hội tồn tại và phát triển. Từ đó, nghiên cứu nhận biết đối tượng cụ thể của hạch toán kế toán trong các đơn vị khác.

3.2.1. Tài sản là đối tượng của hạch toán kế toán

Đơn vị sản xuất là đơn vị cơ sở của nền kinh tế quốc dân với chức năng sản xuất ra những sản phẩm vật chất hữu ích để đáp ứng nhu cầu sản xuất và đời sống xã hội. Để thực hiện chức năng sản xuất ra những sản phẩm đáp ứng nhu cầu xã hội, đơn vị sản xuất cần thiết phải có một số tài sản nhất định như máy móc, thiết bị sản xuất, các phương tiện kỹ thuật, các loại nguyên vật liệu... Trong điều kiện nền kinh tế thị trường, các loại tài sản trong đơn vị sản xuất đều được đo lường bằng thước đo tiền tệ bên cạnh thước đo hiện vật. Biểu hiện bằng tiền (giá trị) của tài sản trong đơn vị sản xuất được gọi là vốn kinh doanh của đơn vị.

Tài sản trong đơn vị có nhiều loại khác nhau và được hình thành từ các nguồn khác nhau. Như vậy các loại vốn kinh doanh, nguồn vốn kinh doanh là hai mặt biểu hiện khác nhau của cùng một lượng tài sản. Một lượng vốn kinh doanh của đơn vị sản xuất là đối tượng cụ thể của hạch toán kế toán trong đơn vị sản xuất.

Để sử dụng hợp lý, có hiệu quả các loại vốn kinh doanh, khai thác huy động triệt để các nguồn vốn kinh doanh cần phải nghiên cứu nhận biết đầy đủ nội dung các loại vốn kinh doanh và các nguồn hình thành vốn kinh doanh trong đơn vị sản xuất.

3.2.1.1. Vốn kinh doanh

Vốn kinh doanh bao gồm hai loại: Vốn lưu động, vốn cố định

a. Vốn lưu động

Vốn lưu động là biểu hiện bằng tiền (trị giá) của tài sản lưu động và các khoản đầu tư ngắn hạn, bao gồm: các loại tiền, chứng khoán ngắn hạn, tài sản trong thanh toán, tài sản dự trữ trong sản xuất kinh doanh, do đó vốn lưu động trong đơn vị sản xuất cũng được chia thành các loại vốn tương ứng: Vốn bằng tiền và các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn, vốn trong thanh toán, vốn dự trữ sản xuất kinh doanh.

- Vốn bằng tiền và các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn là trị giá các loại tiền như: Tiền mặt tại quỹ, tiền gửi ở ngân hàng...; trị giá các loại chứng khoán ngắn hạn, các khoản góp vốn ngắn hạn, cho vay ngắn hạn.

- Vốn trong thanh toán là trị giá tài sản của đơn vị đang nằm trong quá trình thanh toán như: khoản phải thu của khách hàng, tạm ứng cho công nhân viên, khoản phải thu khác (các khoản nợ phải thu).

- Vốn dự trữ sản xuất kinh doanh là trị giá tài sản của đơn vị đang trong quá trình dự trữ cho hoạt động sản xuất kinh doanh, đảm bảo cho hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị tiến hành thường xuyên, liên tục, không bị gián đoạn như trị giá các loại nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ dự trữ trong kho chuẩn bị đưa vào sản xuất, trị giá các loại sản phẩm chế dở trên dây chuyền sản xuất (nửa thành phẩm tự chế, sản phẩm dở dang), trị giá các loại thành phẩm dự trữ trong kho chuẩn bị bán ra.

b. Vốn cố định

Vốn cố định là biểu hiện bằng tiền (trị giá) của tài sản cố định và các khoản đầu tư tài chính dài hạn. Tài sản cố định trong đơn vị sản xuất bao gồm: tài sản cố định hữu hình, tài sản cố định vô hình (bao gồm cả tài sản cố định thuê tài chính)

+ Tài sản cố định hữu hình: Là những tư liệu lao động có giá trị lớn và thời gian sử dụng lâu dài như: nhà cửa, máy móc thiết bị, phương tiện vận tải...

+ Tài sản cố định vô hình: Là những tài sản cố định không có hình thái vật chất, phản ánh một lượng giá trị mà đơn vị đã thực sự đầu tư, xuất phát từ lợi ích hay đặc quyền, đặc lợi của đơn vị bao gồm: bằng phát minh sáng chế, quyền sử dụng đất...

Các khoản đầu tư tài chính dài hạn bao gồm các loại chứng khoán dài hạn, góp vốn dài hạn, cho vay dài hạn, cho thuê tài sản cố định theo phương thức thuê tài chính, đầu tư kinh doanh bất động sản, đầu tư vào công ty con, đầu tư vào công ty liên kết.

Trong các đơn vị sản xuất khác nhau, nội dung cụ thể, tỷ trọng các loại vốn kinh doanh có khác nhau và trong từng đơn vị sản xuất ở những thời kỳ hoạt động khác nhau nội dung cụ thể, tỷ trọng các loại vốn kinh doanh cũng có khác nhau. Vì vậy, cần phải nghiên cứu, có các giải pháp, quyết định đúng đắn để hoạt động sản xuất kinh doanh có hiệu quả cao.

3.2.1.2. Nguồn vốn kinh doanh

Trong đơn vị sản xuất kinh doanh các nguồn vốn kinh doanh bao gồm: các khoản nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu.

a. Các khoản nợ phải trả

Nợ phải trả là các nguồn vốn mà đơn vị sản xuất phải huy động, khai thác trên cơ sở chính sách, chế độ Nhà nước quy định và các hợp đồng đã thỏa thuận giữa đơn vị với các tổ chức, đơn vị, cá nhân khác, đơn vị có quyền sử dụng tạm thời trong một thời gian nhất định. Sau thời gian đó đơn vị phải hoàn trả. Các khoản nợ phải trả bao gồm:

- Nợ ngắn hạn: là khoản nợ mà đơn vị có trách nhiệm phải thanh toán trong thời hạn một năm hoặc một chu kỳ kinh doanh.

- Nợ dài hạn: là khoản nợ mà đơn vị có trách nhiệm phải thanh toán trong thời hạn trên một năm.

- Theo tính chất, các khoản nợ được chia thành hai loại:

+ Nợ tín dụng (tiền vay): vay ngắn hạn, vay dài hạn...

+ Nợ phải trả khác: các khoản phải trả cho người bán, phải trả người lao động, khoản thuế và các khoản phải nộp Nhà nước, khoản phải trả phải nộp khác.

b. Nguồn vốn chủ sở hữu

Nguồn vốn chủ sở hữu là nguồn vốn thuộc quyền sở hữu của đơn vị, đơn vị có quyền sử dụng lâu dài trong suốt thời gian hoạt động của đơn vị. Nguồn vốn chủ sở hữu được hình thành từ sự đóng góp ban đầu và được bổ sung từ sự đóng góp tiếp theo của các chủ sở hữu từ kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị. Nguồn vốn chủ sở hữu bao gồm:

- Nguồn vốn kinh doanh,

- Lợi nhuận chưa phân phối,

- Nguồn vốn chuyên dùng,

- Nguồn vốn chủ sở hữu khác.

Do nhu cầu vốn kinh doanh của đơn vị ở từng thời kỳ hoạt động có khác nhau, bởi vậy cần phải nhận biết đầy đủ các nguồn vốn kinh doanh của đơn vị để có biện pháp khai thác, huy động triệt để các nguồn vốn kinh doanh đó đảm bảo nhu cầu vốn kinh doanh và đảm bảo cho đơn vị hoạt động đem lại hiệu quả cao, góp phần nâng cao hiệu quả của quá trình tái sản xuất xã hội.

3.2.2. Sự vận động của tài sản là đối tượng của hạch toán kế toán

Trong quá trình tái sản xuất, tài sản của doanh nghiệp luôn vận động không ngừng. Nó không chỉ biến đổi về hình thái tồn tại mà còn biến đổi cả về mặt giá trị.

Trong các doanh nghiệp sản xuất, tài sản của đơn vị thường xuyên vận động qua ba giai đoạn: Mua hàng - sản xuất - bán hàng.

- Giai đoạn mua hàng: đơn vị bỏ tiền ra mua máy móc thiết bị, vật tư, tài sản để chuẩn bị cho quá trình sản xuất. Do đó, tài sản của đơn vị biến đổi từ hình thái tiền tệ sang hình thái hiện vật.

- Giai đoạn sản xuất: đơn vị sử dụng các loại nguyên liệu - vật liệu, tài sản lưu động và sức lao động để tạo ra sản phẩm theo mục đích đã định.

- Giai đoạn bán hàng: đơn vị xuất kho thành phẩm, hàng hoá bán cho khách hàng để thu về một lượng tiền tương ứng. Tài sản của đơn vị chuyển từ hình thái hiện vật sang hình thái tiền tệ.

Quá trình trên được lặp đi lặp lại không ngừng gây nên sự vận động của tài sản làm phát sinh các khoản chi phí, các khoản thu nhập, kết quả kinh doanh. Vì vậy, cần thiết phải nắm bắt thông tin kịp thời, đầy đủ về quá trình vận động của tài sản. Đây chính là một phần công việc của hạch toán kế toán hay quá trình vận động của tài sản trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị, là đối tượng của hạch toán kế toán.

** Chú ý:*

- Đối với doanh nghiệp kinh doanh thương mại: tài sản của doanh nghiệp chỉ vận động qua hai giai đoạn:

+ Giai đoạn mua hàng: đơn vị bỏ tiền ra mua máy móc thiết bị, vật tư, tài sản để chuẩn bị cho quá trình bán hàng. Do đó, tài sản của đơn vị biến đổi từ hình thái tiền tệ sang hình thái hiện vật.

+ Giai đoạn bán hàng: đơn vị xuất kho hàng hoá chuyển cho người mua để thu về một lượng tiền tương ứng. Tài sản của đơn vị chuyển từ hình thái hiện vật sang hình thái tiền tệ.

- Đối với các đơn vị hành chính sự nghiệp: đơn vị hành chính sự nghiệp là các đơn vị thực hiện chức năng quản lý hành chính nhà nước, sự nghiệp y tế, văn hóa, giáo dục, sự nghiệp khoa học công nghệ, sự nghiệp kinh tế. Để tiến hành các hoạt động theo chức năng, nhiệm vụ đã được Nhà nước giao, các đơn vị hành chính sự nghiệp cần có một khối lượng tài sản nhất định. Tài sản này chủ yếu do ngân sách nhà nước cấp bao gồm tài sản cố định và tài sản lưu động. Quá trình vận động của tài sản trong quá trình hoạt động của các đơn vị hành chính sự nghiệp là quá trình chi tiêu các loại tài sản phục vụ cho hoạt động chuyên môn của đơn vị. Nguyên tắc cơ bản trong chi tiêu là không bồi hoàn trực tiếp các khoản chi. Mọi khoản chi đều phải theo dự toán và tuân thủ các quy định của chế độ tài chính hiện hành của Nhà nước.

Như vậy, đối tượng chung của hạch toán kế toán là tài sản và các hoạt động kinh tế - tài chính hay là tài sản và sự vận động của tài sản trong quá trình hoạt động của các đơn vị. Trong đơn vị sản xuất đối tượng cụ thể của hạch toán kế toán là các loại vốn kinh doanh, nguồn vốn kinh doanh (hai mặt biểu hiện của tài sản) và các giai đoạn kinh doanh (biểu hiện của sự vận động của tài sản - các khoản chi phí, thu nhập và kết quả kinh doanh).

Ví dụ: Tại Công ty X, ngày 02 tháng 01 năm N có tài liệu về số tài sản và nguồn hình thành số tài sản đó của doanh nghiệp như sau: (đơn vị: 1000đồng)

- Tiền mặt tồn quỹ	500.000
- Tiền gửi ngân hàng	4.500.000
- Nguyên liệu, vật liệu chính	10.000.000
- Vật liệu phụ	2.000.000
- Nhiên liệu	1.000.000
- Phụ tùng thay thế	100.000
- Vật liệu khác	400.000

- Sản phẩm dở dang trên dây chuyền sản xuất	1.000.000
- Thành phẩm trong kho	1.500.000
- Phải thu khách hàng	800.000
- Tạm ứng cho công nhân viên	100.000
- Nhà xưởng	3.000.000
- Nhà văn phòng	1.000.000
- Máy móc thiết bị sản xuất	20.000.000
- Phương tiện vận tải	2.000.000
- Thiết bị văn phòng	1.000.000
- Tài sản cố định hữu hình khác	1.600.000
- Nguồn vốn kinh doanh	30.000.000
- Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản	5.000.000
- Quỹ phát triển kinh doanh	1.000.000
- Lợi nhuận chưa phân phối	1.500.000
- Vay ngắn hạn của Công ty Y	1.000.000
- Vay ngắn hạn của ngân hàng	6.000.000
- Vay dài hạn của ngân hàng	2.000.000
- Nợ phải trả người bán	2.500.000
- Thuế phải nộp Nhà nước	1.000.000
- Tiền lương và các khoản phải trả người lao động	500.000

Yêu cầu:

Căn cứ vào tài liệu trên hãy phân loại tài sản của doanh nghiệp theo hai cách phân loại: theo kết cấu vốn kinh doanh và nguồn vốn kinh doanh.

Giải:

1. Phân loại tài sản theo kết cấu vốn kinh doanh:

**** Vốn lưu động***	***21.900.000***
Vốn bằng tiền	5.000.000
+ Tiền mặt	500.000
+ Tiền gửi ngân hàng	4.500.000

Vốn trong thanh toán	900.000
+ Phải thu của khách hàng	800.000
+ Tạm ứng	100.000
Vốn dự trữ kinh doanh	16.000.000
+ Nguyên liệu vật liệu	13.500.000
+ Sản phẩm dở dang	1.000.000
+ Thành phẩm	1.500.000
**** Vốn cố định***	***28.600.000***
Tài sản cố định hữu hình	28.600.000
Tổng cộng vốn kinh doanh	**50.500.000**

2. Phân loại tài sản theo nguồn hình thành vốn kinh doanh:

**** Nợ phải trả***	***13.000.000***
Nợ tín dụng	*8.000.000*
+ Vay ngắn hạn	6.000.000
+ Vay dài hạn	2.000.000
Nợ phải trả khác	*5.000.000*
+ Phải trả cho người bán	2.500.000
+ Phải trả người lao động	500.000
+ Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	1.000.000
+ Phải trả Công ty Y	1.000.000
**** Nguồn vốn chủ sở hữu***	***37.500.000***
Nguồn vốn kinh doanh chủ yếu	*31.500.000*
+ Nguồn vốn kinh doanh	30.000.000
+ Lãi chưa phân phối	1.500.000
Nguồn vốn chuyên dùng khác	*6.000.000*
+ Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản	5.000.000
+ Quỹ đầu tư phát triển	1.000.000
Tổng cộng nguồn vốn kinh doanh	**50.500.000**

4. Phương pháp hạch toán kế toán

Để thực hiện chức năng, nhiệm vụ của mình, hạch toán kế toán sử dụng hệ thống các phương pháp khoa học, bao gồm:

- Phương pháp chứng từ kế toán.
- Phương pháp tài khoản kế toán.
- Phương pháp tính giá.
- Phương pháp tổng hợp - cân đối kế toán.

4.1. Phương pháp chứng từ kế toán

Phương pháp chứng từ kế toán là phương pháp kế toán phản ánh các nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh và thực sự hoàn thành theo thời gian và địa điểm phát sinh nghiệp vụ đó vào các bản chứng từ kế toán và sử dụng các bản chứng từ đó phục vụ cho công tác kế toán và quản lý kế toán tài chính.

4.2. Phương pháp tài khoản kế toán

Phương pháp tài khoản kế toán là phương pháp kế toán phân loại các đối tượng kế toán để phản ánh và kiểm tra một cách thường xuyên, liên tục, có hệ thống tình hình và sự vận động của từng đối tượng kế toán riêng biệt.

(Tài khoản kế toán là hình thức biểu hiện của phương pháp tài khoản kế toán, nó là từ sổ kế toán (bảng liệt kê) được sử dụng để phản ánh một cách liên tục và có hệ thống tình hình hiện có và sự biến động của từng đối tượng kế toán cụ thể).

4.3. Phương pháp tính giá

Phương pháp tính giá là phương pháp kế toán sử dụng thước đo tiền tệ để tính toán, xác định giá trị của từng loại và tổng số tài sản của đơn vị thông qua mua vào, sản xuất ra theo những nguyên tắc nhất định.

4.4. Phương pháp tổng hợp - cân đối kế toán

Phương pháp tổng hợp - cân đối kế toán là phương pháp kế toán mà việc thiết kế và sử dụng các bảng tổng hợp - cân đối được dựa trên cơ sở các mối quan hệ cân đối vốn có của kế toán để tổng hợp số liệu từ các sổ kế toán theo các chỉ tiêu kế toán tài chính cần thiết nhằm cung cấp thông tin cho việc điều hành, quản lý các hoạt động kinh tế của đơn vị và những người có lợi ích nằm ngoài đơn vị.

Kết luận: Các phương pháp kế toán có mối quan hệ với nhau, phương pháp này làm tiền đề cho phương pháp kia. Trong thực tiễn công tác kế toán, các phương pháp kế toán trên phải được thực hiện đồng thời trong mối quan hệ hữu cơ của chúng. Lập chứng từ là nhằm thu nhận và cung cấp thông tin đầy đủ, kịp thời về các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong quá trình hoạt động của các đơn vị. Phương pháp tính giá nhằm biểu hiện các đối tượng kế toán có liên quan trong nghiệp vụ bằng tiền để làm cơ sở ghi vào tài khoản theo cách ghi đơn hoặc ghi kép bằng phương pháp tài khoản kế toán. Phương pháp tổng hợp - cân đối kế toán nhằm tổng hợp số liệu trên các tài khoản kế toán (sổ kế toán) theo các chỉ tiêu kinh tế - tài chính cần thiết và được biểu hiện trên các báo cáo kế toán.

Chương II
PHƯƠNG PHÁP CHỨNG TỪ KẾ TOÁN

1. Khái niệm, ý nghĩa của phương pháp chứng từ kế toán

1.1. Khái niệm

Trong quá trình hoạt động thực hiện chức năng nhiệm vụ của đơn vị đã diễn ra thường xuyên các hoạt động kinh tế - tài chính khác nhau ở những địa điểm và thời gian khác nhau. Những hoạt động này đã gây nên sự biến động, thay đổi về phạm vi, quy mô và hình thái của tài sản trong đơn vị. Để phục vụ điều hành và quản lý có hiệu quả các hoạt động trong đơn vị, thực hiện tính toán kinh tế, kiểm tra bảo vệ, sử dụng tài sản, kiểm tra các hoạt động kinh tế - tài chính, hạch toán kế toán đã xây dựng những phương pháp khoa học để có thể thu nhận được thông tin về các hoạt động kinh tế - tài chính diễn ra trong quá trình hoạt động của đơn vị một cách đầy đủ, kịp thời, trung thực và chính xác, kiểm tra, xử lý và cung cấp thông tin cho các bộ phận chức năng có liên quan tham gia quản lý tài sản, quản lý các hoạt động kinh tế - tài chính của đơn vị, trong đó có phương pháp chứng từ kế toán.

Phương pháp chứng từ kế toán là phương pháp kế toán phản ánh các nghiệp vụ kế toán tài chính phát sinh và thực sự hoàn thành theo thời gian và địa điểm phát sinh của nghiệp vụ đó vào các bản chứng từ kế toán và sử dụng các bản chứng từ đó phục vụ cho công tác kế toán và công tác quản lý.

1.2. Nội dung

Nội dung phương pháp chứng từ kế toán được thể hiện cụ thể thông qua các hình thức là các bản chứng từ kế toán và chương trình luân chuyển chứng từ kế toán.

Bản chứng từ kế toán là phần tử chứa đựng thông tin

(vật mang tin) về hoạt động kinh tế - tài chính, nó chứng minh cho các hoạt động kinh tế - tài chính phát sinh và thực sự hoàn thành.

Chương trình luân chuyển chứng từ kế toán là đường đi của chứng từ kế toán được xác định trước đến các bộ phận chức năng, các cá nhân có liên quan, thực hiện chức năng truyền thông tin về các hoạt động kinh tế - tài chính phản ánh trong chứng từ kế toán.

Chương trình luân chuyển chứng từ kế toán có thể được tổ chức theo các mô hình: liên tiếp, song song... tùy theo thời gian và nhu cầu nhận thông tin của các bộ phận chức năng, các cá nhân có nhu cầu nhận thông tin được phản ánh trong chứng từ kế toán.

1.3. Ý nghĩa

Phương pháp chứng từ kế toán có ý nghĩa quan trọng trong công tác kiểm tra chỉ đạo các hoạt động kinh tế và công tác kế toán, biểu hiện cụ thể như sau:

- Thu nhận cung cấp đầy đủ, kịp thời, nhanh chóng, trung thực, chính xác những thông tin về các hoạt động kinh tế - tài chính phát sinh tại những địa điểm, thời gian khác nhau trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị.

- Thông qua phương pháp này, kế toán có thể kiểm tra thường xuyên tính hợp pháp, hợp lý của nghiệp vụ kinh tế phát sinh, ngăn ngừa những hiện tượng hoạt động vi phạm chính sách, chế độ, xâm phạm tài sản.

- Nhờ có phương pháp này giúp cho các bộ phận chức năng, các cá nhân có thể nhận biết kịp thời các hoạt động kinh tế - tài chính xảy ra, có những giải pháp quyết định đúng đắn, phù hợp và có hiệu quả cho sản xuất kinh doanh và công tác quản lý.

Ý nghĩa của phương pháp chứng từ kế toán còn được thể hiện qua tính pháp lý của chứng từ kế toán. Chứng từ kế toán là cơ sở pháp lý cho mọi số liệu, tài liệu kế toán. Số liệu,

tài liệu kế toán phản ánh các hoạt động kinh tế - tài chính của đơn vị đều được ghi chép, tính toán trên cơ sở số liệu của chứng từ kế toán đã được kiểm tra, đảm bảo tính hợp pháp, hợp lý của hoạt động kinh tế - tài chính ghi trong chứng từ kế toán. Chứng từ kế toán là điểm bắt đầu của quá trình kế toán. Chất lượng của chứng từ kế toán có ảnh hưởng lớn đến chất lượng thông tin kế toán.

Chứng từ kế toán là cơ sở pháp lý cho việc kiểm tra tình hình chấp hành chính sách chế độ, thể lệ kinh tế - tài chính, kiểm tra tình hình chấp hành các mệnh lệnh, chỉ thị của cấp trên, kiểm tra và xác định vật chất của các đơn vị, bộ phận, cá nhân đối với hoạt động kinh tế ghi trong chứng từ kế toán.

Chứng từ kế toán là cơ sở pháp lý cho việc giải quyết mọi sự tranh chấp, khiếu tố về kinh tế, tài chính, thực hiện kiểm tra kinh tế, kiểm tra kế toán trong đơn vị.

Với ý nghĩa của phương pháp chứng từ kế toán và tính pháp lý của bản chứng từ kế toán, phương pháp chứng từ kế toán được kế toán các đơn vị sử dụng cùng với các phương pháp kế toán khác để thực hiện tốt chức năng, nhiệm vụ của kế toán, phát huy vai trò kế toán trong quản lý có hiệu quả các hoạt động của các đơn vị/

2. Các loại chứng từ kế toán

2.1. Khái niệm, ý nghĩa của chứng từ kế toán

2.1.1. Khái niệm

Căn cứ vào Điều 1 của chế độ chứng từ ban hành theo Quyết định số 186/QĐ-BTC ngày 14-8-1995 của Bộ tài chính thì chứng từ kế toán được định nghĩa như sau: "Chứng từ kế toán là những minh chứng bằng giấy tờ về nghiệp vụ kinh tế - tài chính đã phát sinh và thực sự hoàn thành".

Căn cứ vào khoản 7 Điều 4 của Luật kế toán thì chứng từ kế toán được nêu: "Chứng từ kế toán là những giấy tờ và vật mang tin phản ánh nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh và đã hoàn thành, làm căn cứ ghi sổ kế toán".

2.1.2. Ý nghĩa

Chứng từ kế toán là phương tiện để phản ánh mọi nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh trong quá trình hoạt động của các đơn vị, nó có ý nghĩa quan trọng trong công tác kế toán và công tác quản lý, được biểu hiện cụ thể:

- Chứng từ kế toán là bằng chứng để chứng minh tính hợp pháp, hợp lý của các nghiệp vụ kế toán phát sinh ở đơn vị.

- Chứng từ kế toán là căn cứ pháp lý cho mọi số liệu, thông tin kinh tế và là cơ sở số liệu ghi sổ kế toán.

- Chứng từ kế toán là căn cứ pháp lý để kiểm tra việc chấp hành các chế độ, chính sách và quản lý kinh tế - tài chính ở đơn vị, kiểm tra tình hình về bảo quản và sử dụng tài sản, phát hiện và ngăn ngừa, có biện pháp xử lý mọi hiện tượng tham ô, lãng phí tài sản của đơn vị, của Nhà nước.

- Chứng từ kế toán là bằng chứng để kiểm tra kế toán, bằng chứng để giải quyết các vụ kiện tụng tranh chấp về kinh tế, kiểm tra kinh tế, kiểm toán trong đơn vị...

2.2. Các loại chứng từ kế toán

Hoạt động kinh tế - tài chính trong các đơn vị rất đa dạng và phong phú, do đó chứng từ kế toán được sử dụng để phản ánh các hoạt động kinh tế - tài chính đó cũng có nhiều loại khác nhau. Để sử dụng có hiệu quả chứng từ kế toán trong công tác kế toán, công tác quản lý cần nhận biết đầy đủ các loại chứng từ kế toán. Do vậy cần nghiên cứu việc phân loại chứng từ kế toán.

2.2.1. Phân loại chứng từ theo công dụng

Theo cách phân loại này, chứng từ kế toán được chia thành ba loại:

- Chứng từ mệnh lệnh: là loại chứng từ mang quyết định của chủ thể quản lý như lệnh chi tiền mặt, lệnh xuất kho vật tư, loại chứng từ này không được dùng để ghi vào sổ sách kế toán.

- Chứng từ thực hiện: là loại chứng từ phản ánh các nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh và thực sự hoàn thành, là căn cứ để ghi sổ kế toán. Ví dụ: phiếu chi, phiếu thu...

- Chứng từ liên hợp: là loại chứng từ kết hợp hai nội dung của hai loại chứng từ trên. Ví dụ: Lệnh kiêm phiếu chi.

Tác dụng:

- Giúp cho kế toán biết được chứng từ nào là căn cứ để ghi sổ và loại chứng từ nào là cơ sở để thực hiện.

- Giúp cho người quản lý biết cách làm thế nào để tăng loại chứng từ liên hợp để giảm bớt số lượng chứng từ.

2.2.2. Phân loại chứng từ theo địa điểm lập chứng từ

Theo cách phân loại này, chứng từ kế toán được chia thành hai loại:

- Chứng từ bên trong là các chứng từ do các bộ phận nội bộ của doanh nghiệp lập như: phiếu xuất kho, phiếu nhập kho, phiếu thu...

- Chứng từ bên ngoài là loại chứng từ phản ánh các nghiệp vụ kinh tế - tài chính có liên quan đến đơn vị và được lập từ các đơn vị bên ngoài như: hoá đơn mua hàng, giấy báo có...

Tác dụng: làm cơ sở cho kế toán xác định được trọng tâm của việc kiểm tra chứng từ, từ đó đưa ra những biện pháp thích hợp cho công tác kiểm tra từng loại chứng từ.

2.2.3. Phân loại chứng từ theo nội dung của nghiệp vụ kế toán phản ánh trên chứng từ

Theo cách phân loại này chứng từ được chia thành các loại như sau:

- Chứng từ tiền mặt

- Chứng từ tiền gửi ngân hàng

- Chứng từ vật tư, hàng hoá

- Chứng từ tài sản cố định.

Tác dụng: là cơ sở để phân loại, tổng hợp số liệu, định khoản kế toán để ghi sổ kế toán.

2.2.4. Phân loại chứng từ theo mức độ khái quát và số liệu phản ánh trên chứng từ

Theo cách phân loại này chứng từ kế toán được chia thành hai loại: Chứng từ gốc (chứng từ ban đầu) và chứng từ tổng hợp.

- Chứng từ gốc: Là chứng từ kế toán phản ánh trực tiếp hoạt động kinh tế - tài chính xảy ra, sao chụp lại nguyên vẹn hoạt động kinh tế - tài chính đó, do đó chứng từ gốc là cơ sở ghi chép, tính toán số liệu, tài liệu ghi sổ kế toán, thông tin kinh tế và kiểm tra, quản lý các hoạt động kinh tế - tài chính như phiếu thu, phiếu chi, phiếu nhập kho...

- Chứng từ tổng hợp: Là loại chứng từ được dùng để tổng hợp số liệu từ các chứng từ gốc (chứng từ ban đầu) theo từng nghiệp vụ kinh tế (nội dung kinh tế) nhằm tạo điều kiện thuận lợi cho việc ghi sổ kế toán. Thuộc chứng từ tổng hợp có chứng từ ghi sổ, bảng tổng hợp chứng từ gốc. Chứng từ tổng hợp phải kèm theo các chứng từ gốc mới có giá trị sử dụng trong ghi sổ kế toán, thông tin kinh tế, quản lý.

Tác dụng:

- Giúp cho những người làm công tác nghiên cứu và công tác kế toán cụ thể cần nghiên cứu xây dựng và tăng cường sử dụng chứng từ tổng hợp để giảm bớt số lần ghi sổ kế toán.

- Xác định được tầm quan trọng của từng loại chứng từ mà có cách sử dụng và bảo quản thích hợp.

2.2.5. Phân loại chứng từ kế toán theo quy định của Nhà nước về chứng từ kế toán

Theo cách phân loại này chứng từ kế toán được chia thành chứng từ kế toán thống nhất bắt buộc và chứng từ kế toán hướng dẫn.

- Chứng từ kế toán thống nhất bắt buộc: là chứng từ kế toán phản ánh các hoạt động kinh tế - tài chính có mối quan

hệ kinh tế giữa các pháp nhân hoặc có yêu cầu quản lý chặt chẽ mang tính phổ biến rộng rãi. Chứng từ kế toán thống nhất bắt buộc được Nhà nước ban hành áp dụng thống nhất cho tất cả các đơn vị như: phiếu thu, phiếu chi, phiếu nhập kho, phiếu xuất kho, hoá đơn bán hàng...

- Chứng từ kế toán hướng dẫn: là chứng từ kế toán phản ánh các hoạt động kinh tế - tài chính có mối quan hệ kinh tế nội bộ đơn vị, có tính chất riêng biệt, không phổ biến. Chứng từ kế toán hướng dẫn được Nhà nước hướng dẫn các chỉ tiêu (yếu tố) đặc trưng, các ngành, các thành phần kinh tế, các đơn vị có thể thêm bớt các chỉ tiêu cho phù hợp yêu cầu quản lý của ngành, của đơn vị nhưng phải đảm bảo tính pháp lý cần thiết của chứng từ kế toán. Thuộc chứng từ kế toán hướng dẫn có: biên lai thu tiền, phiếu xuất vật tư theo hạn mức... các chứng từ phản ánh các nghiệp vụ nội sinh do kế toán lập.

2.3. Các yếu tố cơ bản của chứng từ kế toán (Chứng từ gốc)

Chứng từ kế toán là cơ sở để chứng minh cho các hoạt động kinh tế - tài chính xảy ra, là cơ sở để ghi sổ kế toán và thông tin kinh tế về các hoạt động kinh tế - tài chính đó. Do vậy chứng từ kế toán phải có những yếu tố (chỉ tiêu) đặc trưng cho hoạt động kinh tế về nội dung, phạm vi, quy mô, thời gian, địa điểm xảy ra hoạt động kinh tế - tài chính đó cũng như yếu tố về trách nhiệm của đơn vị, bộ phận, cá nhân có liên quan đến hoạt động kinh tế - tài chính... Những yếu tố cơ bản của chứng từ kế toán có thể chia thành hai loại: yếu tố cơ bản và yếu tố bổ sung.

Một chứng từ kế toán (chứng từ gốc) được coi là hợp pháp, hợp lệ phải có đầy đủ các yếu tố cơ bản sau:

- Tên gọi chứng từ: Mọi chứng từ kế toán phản ánh trực tiếp các hoạt động kinh tế - tài chính đều phải có tên gọi như phiếu thu, phiếu nhập kho, hoá đơn... Tên gọi của chứng từ

phản ánh khái quát nội dung kinh tế của nghiệp vụ ghi trong chứng từ. Yếu tố này là căn cứ để phân loại chứng từ và tổng hợp số liệu của các nghiệp vụ cùng loại rõ ràng.

- Ngày lập chứng từ và số hiệu chứng từ: Mọi chứng từ kế toán đều phải ghi rõ ngày lập chứng từ, số hiệu của chứng từ, thời gian của nghiệp vụ kế toán phát sinh ghi trong chứng từ giúp cho việc ghi chép, đối chiếu, kiểm tra số liệu được dễ dàng, khoa học và tránh được sự nhầm lẫn.

- Nội dung tóm tắt của hoạt động kinh tế - tài chính: ghi tóm tắt nội dung hoạt động kinh tế - tài chính phát sinh giúp cho việc kiểm tra tính hợp lý, hợp pháp của hoạt động kinh tế - tài chính, đồng thời còn là căn cứ để định khoản và ghi sổ kế toán.

- Các đơn vị đo lường cần thiết: thể hiện quy mô của nghiệp vụ kế toán phát sinh về số lượng giá trị là căn cứ để kiểm tra mức độ thực hiện, tính hợp lý, hợp pháp của nghiệp vụ là cơ sở để ghi sổ kế toán.

- Tên và địa chỉ, chữ ký của người có trách nhiệm liên quan đến hoạt động kinh tế - tài chính ghi trong chứng từ kế toán. Yếu tố này giúp cho việc kiểm tra, thanh tra tính trung thực, tính hiệu quả về mặt địa điểm các hoạt động kinh tế - tài chính phát sinh và thực sự hoàn thành, là cơ sở để xác định trách nhiệm vật chất của những người có liên quan đến nghiệp vụ kinh tế ghi trên chứng từ, đảm bảo tính hợp pháp, hợp lệ của hoạt động kinh tế - tài chính, phân loại hoạt động kinh tế theo đối tượng để ghi sổ kế toán đúng đắn và quản lý có hiệu quả hoạt động kinh tế - tài chính đó. Đối với chứng từ kế toán phản ánh mối quan hệ kinh tế giữa các pháp nhân bắt buộc phải có chữ ký của kế toán trưởng - người kiểm soát hoạt động kinh tế - tài chính, thủ trưởng đơn vị - người phê duyệt và đóng dấu của đơn vị.

Ngoài các yếu tố cơ bản có tính bắt buộc đối với các loại chứng từ kế toán, chứng từ kế toán còn có các yếu tố bổ sung

đáp ứng yêu cầu quản lý và ghi sổ kế toán: phương thức bán, hình thức thanh toán, định khoản kế toán.

Những yếu tố cơ bản của chứng từ kế toán cần được bố trí, sắp xếp hợp lý, đảm bảo thuận tiện cho việc ghi chép các hoạt động kinh tế - tài chính vào chứng từ kế toán, thuận tiện cho việc sử dụng chứng từ kế toán trong công tác kế toán, công tác quản lý.

Trong điều kiện khoa học kỹ thuật phát triển và tin học được ứng dụng rộng rãi trong kế toán, các chứng từ kế toán cần được xây dựng, thiết kế như một phương tiện ghi nhận, lưu giữ thông tin để sử dụng trong kế toán, phù hợp với cơ chế hoạt động của các phương tiện kỹ thuật tin học, đảm bảo cho các phương tiện kỹ thuật tin học sử dụng trong kế toán có thể thực hiện thu nhận thông tin đã được ghi nhận lưu giữ trong các phương tiện được xem là chứng từ kế toán, thực hiện kiểm tra, xử lý những thông tin đó và cung cấp những thông tin đã kiểm tra, xử lý cho các đối tượng sử dụng thông tin kế toán.

3. Trình tự luân chuyển chứng từ kế toán

Hoạt động kinh tế - tài chính nảy sinh trong quá trình hoạt động của đơn vị rất đa dạng, phong phú ở những địa điểm khác nhau, thời gian khác nhau đều được phản ánh vào chứng từ kế toán. Việc ghi chép, phản ánh trực tiếp các hoạt động kinh tế - tài chính phát sinh vào chứng từ kế toán được gọi là hạch toán ban đầu. Hạch toán ban đầu có thể do nhân viên kế toán hoặc những người có liên quan thực hiện. Các chứng từ kế toán đều được tập trung về phòng kế toán của đơn vị một cách kịp thời, đầy đủ để xử lý và sử dụng trong công tác kế toán, công tác quản lý. Chứng từ kế toán phải được lập đầy đủ theo số liên quy định và chuyển kịp thời đến các bộ phận có nhu cầu thu nhận, xử lý thông tin về các hoạt động kinh tế - tài chính đã ghi trong chứng từ kế toán đó. Tất cả các chứng từ kế toán đã lập đều phải chuyển đến bộ

phận kế toán của đơn vị. Bộ phận kế toán xử lý và luân chuyển chứng từ kế toán theo các bước sau:

- Bước 1: Kiểm tra chứng từ

Khi nhận được chứng từ kế toán thực hiện kiểm tra về nội dung: tính hợp pháp, hợp lệ của hoạt động kinh tế ghi trong chứng từ kế toán cũng như tính chính xác, trung thực của các yếu tố của chứng từ kế toán, việc chấp hành các quy định trong việc lập, kiểm tra xét duyệt đối với mỗi loại chứng từ kế toán. Những chứng từ kế toán khi kiểm tra phát hiện không đảm bảo đủ nội dung phải báo cáo kịp thời cho kế toán trưởng và thủ trưởng đơn vị để xử lý kịp thời. Chỉ những chứng từ kế toán đảm bảo tính hợp pháp, hợp lệ mới được sử dụng để ghi sổ kế toán thông tin kinh tế.

- Bước 2: Hoàn chỉnh chứng từ

Hoàn chỉnh chứng từ là việc tập hợp, phân loại chứng từ phục vụ ghi sổ kế toán. Chứng từ sau khi được kiểm tra xong phải hoàn chỉnh một số nội dung cần thiết để đảm bảo việc ghi sổ kế toán được nhanh chóng và chính xác: đơn giá, phân loại và tổng hợp số liệu, lập định khoản kế toán phục vụ việc ghi sổ kế toán.

- Bước 3: Tổ chức luân chuyển chứng từ kế toán.

Chứng từ sau khi kiểm tra và hoàn chỉnh được sử dụng để thông tin kinh tế và ghi sổ kế toán. Một chứng từ có liên quan đến nhiều bộ phận, cá nhân khác nhau trong đơn vị. Vì vậy phải tổ chức luân chuyển chứng từ một cách khoa học và hợp lý nhằm đảm bảo thông tin thông suốt.

- Bước 4: Bảo quản lưu trữ chứng từ.

Chứng từ kế toán cần phải được bảo quản và lưu trữ theo quy định của chế độ lưu trữ chứng từ và tài liệu kế toán mà Nhà nước đã ban hành, tránh gây hư hỏng, mất mát để khi cần thiết có thể sử dụng lại phục vụ cho việc kiểm tra, thanh tra kinh tế. Trường hợp xảy ra mất mát hư hỏng chứng từ kế

toán phải kịp thời báo cáo thủ trưởng, kế toán trưởng đơn vị và các cơ quan chức năng để có biện pháp xử lý kịp thời.

4. Kiểm kê

4.1. Khái niệm

Yêu cầu của hạch toán kế toán là phải đảm bảo phản ánh chính xác số thực tế hiện có về các loại tài sản của đơn vị, số dư của các tài khoản ở sổ kế toán phải phù hợp với số liệu thực tế hiện có. Số liệu ghi chép trên sổ kế toán có tính chất hợp pháp, tin cậy trên cơ sở chứng từ. Nhưng số liệu trên sổ kế toán với số liệu thực tế vẫn có thể phát sinh chênh lệch do nhiều nguyên nhân như nhầm lẫn về chủng loại, ghi chép sai sót... Chính vì vậy kế toán còn phải thực hiện tốt công tác kiểm kê để kiểm tra tài sản hiện có, đối chiếu số liệu giữa sổ sách kế toán và thực tế, phát hiện kịp thời những hiện tượng, nguyên nhân gây chênh lệch và điều chỉnh số liệu sổ kế toán cho phù hợp với thực tế.

Kiểm kê là phương pháp kiểm tra trực tiếp tại chỗ nhằm xác nhận chính xác tình hình số lượng, chất lượng cũng như giá trị của các loại tài sản hiện có, phát hiện các khoản chênh lệch giữa số liệu thực tế và số liệu trên sổ kế toán.

4.2. Các loại kiểm kê

- Theo phạm vi tiến hành kiểm kê:

+ Kiểm kê đầy đủ: áp dụng kiểm tra mặt số lượng hiện vật hiện có thực tế của tài sản.

+ Kiểm kê điển hình (chọn mẫu): áp dụng để kiểm tra mặt chất lượng của vật tư, hàng hoá.

- Theo đối tượng tiến hành kiểm kê:

+ Kiểm kê toàn bộ: là kiểm kê toàn bộ các loại tài sản của đơn vị (tài sản cố định, vật tư, thành phẩm, tiền vốn...). Loại kiểm kê này mỗi năm tiến hành ít nhất một lần trước khi lập Bảng cân đối kế toán cuối năm.

+ Kiểm kê từng phần: là kiểm kê từng loại tài sản nhất

định hoặc kiểm kê ở từng kho, từng bộ phận trong doanh nghiệp nhằm phục vụ yêu cầu quản lý...

- Theo thời gian tiến hành kiểm kê:

+ Kiểm kê định kỳ: là kiểm kê theo thời hạn quy định, tuỳ theo từng loại tài sản mà định kỳ kiểm kê khác nhau như tiền mặt kiểm kê hàng ngày; vật tư, thành phẩm kiểm kê hàng tháng, quý; tài sản cố định thường kiểm kê hàng năm.

+ Kiểm kê bất thường: là kiểm kê đột xuất ngoài kỳ hạn quy định. Kiểm kê bất thường tiến hành trong trường hợp thay đổi người quản lý tài sản khi có sự cố phát sinh hư hao, tổn thất tài sản bất thường hoặc khi cơ quan tài chính, chủ quản thanh tra, kiểm tra...

4.3. Phương pháp kiểm kê

Kiểm kê là công tác quan trọng có liên quan đến nhiều người, nhiều bộ phận (kho, quỹ, phân xưởng, phòng ban...) và cũng là một công tác hết sức chi li, phức tạp đòi hỏi hoàn thành khẩn trương, do đó phải được tổ chức và chỉ đạo chặt chẽ.

Công tác trước khi tiến hành kiểm kê:

- Thành lập ban kiểm kê.

- Khoá sổ kế toán và chuẩn bị mẫu biểu sổ sách phục vụ cho công tác kiểm kê.

- Xác định phạm vi kiểm kê.

Tuỳ theo tính chất của đối tượng kiểm kê mà sử dụng các phương pháp kiểm kê thích hợp.

4.3.1. Kiểm kê hiện vật

Kiểm kê hiện vật là việc cân, đo, đong, đếm tại chỗ đối với các loại hiện vật được kiểm kê. Trước khi kiểm kê cần sắp xếp hiện vật theo thứ tự, ngăn nắp, chuẩn bị đủ phương tiện cân đo cần thiết.

Khi kiểm kê hiện vật cần có mặt người phụ trách vật chất trực tiếp bảo quản, quản lý tài sản cần kiểm kê tham

gia. Phải tiến hành kiểm kê theo một trình tự hợp lý, tránh trùng lặp hoặc thiếu sót. Ngoài việc cân, đo, đong, đếm số lượng còn cần quan tâm đánh giá chất lượng hiện vật, phát hiện những trường hợp tài sản, vật tư hư hỏng, kém phẩm chất.

Kết quả kiểm kê phải ghi vào các mẫu biểu kiểm kê và phải đối chiếu kết quả kiểm kê với số liệu trên sổ kế toán, nếu có sai lệch giữa số kiểm kê thực tế với số dư trên sổ kế toán thì phải lập biên bản. Số chênh lệch xác định là căn cứ để ghi sổ điều chỉnh, cũng là tài liệu để phân tích nguyên nhân chênh lệch và xác định trách nhiệm của người bảo quản.

- Đối với vật tư, tài sản thuộc quyền sở hữu của đơn vị nhưng nằm ngoài đơn vị như hàng gửi bán, tài sản cho thuê... thì kiểm kê tài sản cũng cần đối chiếu với các đơn vị có liên quan để xác minh số thực tế có phù hợp với sổ kế toán không?

4.3.2. Kiểm kê tiền mặt, các chứng phiếu có giá trị như tiền và các loại chứng khoán (cổ phiếu, trái phiếu)

- Đối với tiền mặt ở quỹ phải phân loại tiền theo từng loại và đếm số tờ của từng loại sau đó đối chiếu với sổ quỹ.

- Đối với vàng, bạc, đá quý phải kiểm kê cụ thể từng loại về khối lượng, chất lượng và giá trị.

- Các chứng khoán có giá trị cũng phải kê riêng từng loại về chỉ tiêu số lượng và giá trị để đối chiếu với số liệu tương ứng trong sổ kế toán.

4.3.3. Kiểm kê tiền gửi ngân hàng và các khoản thanh toán

- Đối chiếu số dư của từng tài khoản giữa sổ kế toán của doanh nghiệp với sổ của ngân hàng hoặc đơn vị có quan hệ thanh toán.

- Với các khoản công nợ phải lập bảng kê chi tiết theo từng khách nợ và tiến hành đối chiếu công nợ trực tiếp với khách nợ.

Sau khi kiểm kê, các biên bản kiểm kê được gửi cho phòng kế toán để đối chiếu kết quả kiểm kê với số liệu trên

sổ kế toán. Nếu có chênh lệch số liệu giữa sổ kế toán và kết quả kiểm kê phải báo cáo với thủ trưởng đơn vị để có quyết định xử lý.

4.4. Vai trò của kế toán trong kiểm kê

Kế toán có vai trò rất quan trọng trong công tác kiểm kê: kế toán vừa là một thành viên của ban kiểm kê, vừa là người tham mưu cho lãnh đạo trong việc tổ chức và thực hiện công tác kiểm kê. Cụ thể:

- Trước khi kiểm kê: căn cứ vào tình hình thực tế của đơn vị để đề ra phương hướng và phạm vi kiểm kê, hướng dẫn nghiệp vụ chuyên môn cho người làm công tác kiểm kê, khoá sổ kế toán đúng thời gian kiểm kê.

- Trong khi kiểm kê: kế toán phải kiểm tra việc ghi chép khi kiểm kê, tham gia tổng hợp số liệu kiểm kê, đối chiếu số liệu kiểm kê với số liệu ghi trong sổ kế toán để phát hiện các khoản chênh lệch thừa thiếu.

- Sau khi kiểm kê: kế toán phải căn cứ vào kết quả kiểm kê và ý kiến giải quyết khoản chênh lệch mà tiến hành điều chỉnh sổ kế toán cho phù hợp với số liệu thực tế kiểm kê.

Chương III
PHƯƠNG PHÁP TÀI KHOẢN KẾ TOÁN

1. Khái niệm, ý nghĩa của phương pháp tài khoản kế toán

1.1. Khái niệm

Hoạt động kinh tế, tài chính ở các đơn vị rất đa dạng và phong phú, nó được hình thành do các nghiệp vụ kinh tế phát sinh ở các đơn vị mà thông tin về nội dung từng nghiệp vụ kinh tế phát sinh đã được phản ánh ở chứng từ kế toán (chứng từ gốc). Để hệ thống hóa được thông tin về toàn bộ hoạt động kinh tế - tài chính nhằm phục vụ cho lãnh đạo và quản lý kinh tế - tài chính, quản lý tài sản ở các đơn vị, hạch toán kế toán phải sử dụng phương pháp tài khoản kế toán.

Phương pháp tài khoản kế toán là phương pháp phân loại các đối tượng kế toán để phản ánh và kiểm tra một cách thường xuyên, liên tục và có hệ thống tình hình hiện có và sự vận động của từng đối tượng kế toán cụ thể nhằm cung cấp thông tin có hệ thống về các hoạt động kinh tế, tài chính ở các đơn vị, phục vụ cho lãnh đạo quản lý kinh tế - tài chính ở đơn vị và để lập được báo cáo kế toán định kỳ.

- Nội dung: Phương pháp tài khoản kế toán được thể hiện dưới hai nội dung:

+ Các tài khoản kế toán sử dụng.

+ Cách ghi chép trên tài khoản kế toán.

1.2. Ý nghĩa

Phương pháp tài khoản kế toán có ý nghĩa lớn trong công tác quản lý kinh tế, tài chính cũng như trong công tác kế toán.

- Nhờ có phương pháp tài khoản kế toán mà thông tin về các hoạt động kinh tế được phân loại và hệ thống hoá theo từng đối tượng cụ thể (từng nguồn vốn, loại vốn) phục vụ cho công tác quản lý kinh tế - tài chính có hiệu quả.

- Thông qua phương pháp tài khoản kế toán mà kế toán nắm được cụ thể từng đối tượng kế toán, từng hoạt động kinh tế phục vụ cho việc tổng hợp tài liệu, lập báo cáo, đáp ứng nhu cầu thông tin, phục vụ cho công tác quản lý các hoạt động kinh tế - tài chính của Nhà nước và của đơn vị.

2. Tài khoản kế toán

2.1. Khái niệm

Tài khoản kế toán là hình thức biểu hiện của phương pháp tài khoản kế toán, nó được sử dụng để phản ánh, kiểm tra một cách thường xuyên, liên tục, có hệ thống tình hình hiện có và sự biến động của từng đối tượng kế toán cụ thể.

2.2. Kết cấu chung của tài khoản kế toán

Mỗi đối tượng kế toán cụ thể được xây dựng một tài khoản kế toán hay một số tài khoản kế toán để phản ánh, kiểm tra đối tượng kế toán đó, tùy theo đặc trưng vận động và yêu cầu quản lý đối tượng kế toán. Mỗi tài khoản kế toán có tên gọi riêng. Tên gọi của tài khoản kế toán, nội dung ghi chép, phản ánh trên tài khoản kế toán phải phù hợp với nhau và phù hợp với nội dung kinh tế của đối tượng kế toán mà tài khoản đó phản ánh. Tuỳ mức độ phản ánh cụ thể đối tượng kế toán mà tài khoản kế toán được tổ chức thành nhiều cấp khác nhau để phản ánh, kiểm tra một cách chi tiết cụ thể đối tượng kế toán đó.

Các đối tượng kế toán cụ thể phản ánh ở các tài khoản kế toán có nội dung kinh tế khác nhau, yêu cầu quản lý khác nhau... nhưng xét về mặt vận động của chúng thì bất kỳ đối tượng kế toán cụ thể nào cũng luôn luôn vận động theo hai mặt đối lập như: thu và chi, tăng và giảm, nhập và xuất, vay và trả, tập hợp và phân phối. Vì vậy, để phản ánh thường xuyên, liên tục có hệ thống sự vận động của từng đối tượng kế toán cụ thể do các nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh tác động đến, người ta xây dựng kết cấu của tài khoản kế toán bao giờ cũng có hai phần (hoặc hai cột) chủ yếu. Thông

thường kết cấu của tờ sổ tài khoản kế toán được xây dựng kiểu đối chiếu một bên như sau:

Tài khoản: ....

Tháng........ năm............

Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số tiền	
Số	Ngày			Nợ	Có
		Số dư đầu kỳ Số phát sinh trong kỳ			
		Cộng số phát sinh Số dư cuối kỳ			

Trong học tập, trong công tác nghiên cứu người ta sơ đồ hoá tài khoản theo hình thức chữ "T" như sau:

Nợ	**Tài khoản**	Có

Quá trình hình thành khoa học kế toán và cách ghi chép vào tài khoản kế toán đã hình thành những quy ước chung về kết cấu tài khoản kế toán. Những quy ước đó là:

- Cột bên trái của tài khoản kế toán phản ánh một mặt vận động của đối tượng kế toán qui ước gọi là bên Nợ, cột bên phải của tài khoản kế toán phản ánh mặt vận động đối lập còn lại của đối tượng kế toán qui ước gọi là bên Có.

Nợ, Có là thuật ngữ kế toán chỉ hai phần riêng biệt để phản ánh hai mặt vận động đối lập của đối tượng kế toán, không đồng nghĩa với tăng, giảm, vay, trả...

- Đối với tài khoản kế toán phản ánh vốn (tài sản) nói chung quy ước vốn tăng ghi bên Nợ, vốn giảm ghi bên Có, số dư là số dư Nợ phản ánh vốn hiện có.

- Đối với tài khoản kế toán phản ánh nguồn vốn (nguồn hình thành tài sản) nói chung quy ước nguồn vốn tăng ghi bên Có, nguồn vốn giảm ghi bên Nợ, số dư là số dư Có phản ánh nguồn vốn hiện có.

- Đối với tài khoản kế toán phản ánh quá trình kinh doanh (quá trình sử dụng tài sản) nói chung quy ước chi phí phát sinh ghi bên Nợ, thu nhập phát sinh ghi bên Có, kết quả ghi bên Nợ hoặc bên Có tuỳ theo số thu nhập lớn hơn hay nhỏ hơn chi phí và xử lý chi phí ghi bên Có, xử lý thu nhập ghi bên Nợ. Tài khoản phản ánh quá trình kinh doanh không có số dư.

2.3. Nội dung và kết cấu chung của một số loại tài khoản kế toán chủ yếu

2.3.1. Tài khoản phản ánh vốn kinh doanh (giá trị tài sản)

- Bên Nợ:

+ Số dư đầu kỳ: giá trị tài sản hiện có đầu kỳ.

+ Số phát sinh tăng trong kỳ: giá trị tài sản tăng thêm trong kỳ.

+ Số dư cuối kỳ: giá trị tài sản hiện có cuối kỳ.

- Bên Có:

+ Số phát sinh giảm trong kỳ: giá trị tài sản giảm trong kỳ

Số dư cuối kỳ bên Nợ = Số dư đầu kỳ (bên Nợ) + Số phát sinh tăng (bên Nợ) - Số phát sinh giảm (bên Có)

Nợ **TK phản ánh giá trị tài sản** Có

Nợ	Có
Dư đầu kỳ: Số phát sinh tăng trong kỳ:	Số phát sinh giảm trong kỳ:
Cộng phát sinh bên Nợ	Cộng phát sinh bên Có
Số dư cuối kỳ:	

- Thuộc loại này bao gồm các tài khoản:
+ Tài khoản Tiền mặt.
+ Tài khoản Tiền gửi ngân hàng.
+ Tài khoản Tài sản cố định hữu hình.
+ Tài khoản Nguyên liệu vật liệu.
+ Tài khoản Thành phẩm.
+ Tài khoản Hàng hoá.
+ Tài khoản Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

...

Ví dụ:

Số dư đầu kỳ tài khoản "Tiền mặt" là: 10.000.000 đồng

Tổng số thu trong kỳ là: 100.000.000 đồng

Tổng số chi trong kỳ là: 50.000.000 đồng

Thể hiện trên tài khoản như sau:

Nợ	TK "Tiền mặt" Có
Số dư đầu kỳ: *10.000.000*	
Số phát sinh: 100.000.000	50.000.000
Cộng số phát sinh: 100.000.000	50.000.000
Số dư cuối kỳ: *60.000.000*	

2.3.2. Tài khoản phản ánh nguồn vốn kinh doanh (nguồn hình thành tài sản)

Kết cấu chung

- Bên Nợ:
+ Số phát sinh giảm trong kỳ.
- Bên Có:
+ Số dư đầu kỳ: Nguồn vốn kinh doanh hiện có đầu kỳ.
+ Số phát sinh tăng trong kỳ.
+ Số dư cuối kỳ: Nguồn vốn kinh doanh hiện có cuối kỳ.

- Số dư cuối kỳ bên Có	=	Số dư đầu kỳ (bên Có)	+	Số phát sinh tăng (bên Có)	-	Số phát sinh giảm (bên Nợ)

Thuộc loại này bao gồm các tài khoản:

+ Tài khoản Nguồn vốn kinh doanh.
+ Tài khoản Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản.
+ Tài khoản Vay ngắn hạn.
+ Tài khoản Quỹ đầu tư phát triển.
+ Tài khoản Quỹ khen thưởng phúc lợi.
+ Tài khoản Phải trả người bán.
+ Tài khoản Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

...

Nợ **Tài khoản phản ánh nguồn hình thành tài sản** Có

	Số dư đầu kỳ: Phản ánh nguồn hình thành tài sản hiện có đầu kỳ
Số phát sinh giảm: nguồn hình thành tài sản giảm trong kỳ	Số phát sinh tăng: nguồn hình thành tài sản tăng trong kỳ
Cộng phát sinh bên Nợ	Cộng phát sinh bên Có
	Số dư cuối kỳ: phản ánh nguồn hình thành tài sản hiện có cuối kỳ

Ví dụ:

Tài khoản "Vay dài hạn" có số dư đầu kỳ: 100.000.000

Trong kỳ vay thêm: 70.000.000

Doanh nghiệp đã trả: 80.000.000

Thể hiện trên tài khoản:

Nợ **Tài khoản "Vay dài hạn"** Có

	Số dư đầu kỳ: 100.000.000
Số phát sinh giảm: 80.000.000	Số phát sinh tăng: 70.000.000
Cộng số phát sinh: 80.000.000	Cộng số phát sinh: 70.000.000
	Số dư cuối kỳ: 90.000.000

Nhận xét: Nguyên tắc ghi chép trên tài khoản phản ánh giá trị tài sản và tài khoản phản ánh nguồn hình thành tài sản hoàn toàn trái ngược nhau. Để phản ánh đúng vào các tài khoản thì trước tiên phải phân biệt được các đối tượng cần phản ánh thuộc tài sản hay nguồn vốn.

2.3.3. Tài khoản phản ánh quá trình và kết quả hoạt động kinh tế

2.3.3.1. Tài khoản phản ánh các khoản thu

- Bên Nợ:

+ Phản ánh các nghiệp vụ làm giảm các khoản thu.

+ Kết chuyển các khoản thu.

- Bên Có:

+ Phản ánh các nghiệp vụ làm tăng các khoản thu.

Tài khoản thuộc loại này phản ánh các đối tượng kế toán là một mặt vận động của tài sản trong quá trình hoạt động kinh tế của các đơn vị là các khoản thu của từng thời kỳ. Cuối kỳ, các khoản thu được kết chuyển để xác định kết quả nên nó không có số dư cuối kỳ.

Thuộc loại tài khoản này gồm có các tài khoản:

+ Tài khoản Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

+ Tài khoản Doanh thu hoạt động tài chính

...

2.3.3.2. Tài khoản phản ánh các khoản chi

- Bên Nợ:

+ Phản ánh các nghiệp vụ làm tăng các khoản chi.

- Bên Có:

+ Phản ánh các nghiệp vụ làm giảm các khoản chi.

+ Kết chuyển các khoản chi.

Tài khoản thuộc loại này phản ánh các đối tượng kế toán là một mặt vận động của tài sản trong quá trình hoạt động kinh tế của các đơn vị là các khoản chi của từng thời kỳ. Cuối

kỳ, các khoản chi được kết chuyển để xác định kết quả nên nó không có số dư cuối kỳ.

Thuộc loại tài khoản này gồm có các tài khoản:

+ Tài khoản Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

+ Tài khoản Chi phí nhân công trực tiếp.

+ Tài khoản Chi phí sản xuất chung.

+ Tài khoản Chi phí bán hàng.

+ Tài khoản Chi phí quản lý doanh nghiệp.

...

Chú ý: Đối với các tài khoản kế toán chi tiết cần nắm số dư (số hiện có) thường xuyên, liên tục thì kết cấu tài khoản có thể xây dựng gồm ba phần (ba cột) để phản ánh thường xuyên liên tục số hiện có và hai mặt vận động của đối tượng kế toán.

Ví dụ:

Tài khoản chi tiết Phải trả cho người bán có dạng sau:

Chứng từ		Diễn giải	Số đã trả (Nợ)	Số phải trả (Có)	Số còn phải trả (số dư)
Số	Ngày				

3. Cách ghi chép vào tài khoản

Hàng ngày cán bộ kế toán phải căn cứ vào nội dung các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh đã được phản ánh ở các chứng từ gốc để xử lý, hệ thống hóa, ghi chép phản ánh vào các tài khoản kế toán. Có hai cách ghi chép phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào tài khoản kế toán là ghi đơn và ghi kép.

3.1. Ghi đơn vào tài khoản kế toán

Ghi đơn vào tài khoản kế toán là việc phản ánh nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào một tài khoản kế toán.

Ghi đơn vào tài khoản kế toán thực hiện ở các trường hợp sau:

- Ghi phản ánh nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh vào các tài khoản chi tiết. Ghi vào tài khoản chi tiết chỉ là ghi cụ thể hoá số liệu đã ghi ở tài khoản tổng hợp.

- Ghi phản ánh nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các tài khoản ngoài bảng.

Ví dụ: Công ty A thuê 1 tài sản cố định dùng cho sản xuất kinh doanh trong một năm nguyên giá là 500.000.000 đồng. Sau khi hết thời hạn công ty đã trả lại tài sản cố định cho đơn vị thuê.

Nghiệp vụ này được ghi đơn như sau:

Nợ **Tài khoản "Tài sản thuê ngoài"**	Có
500.000.000 *(Khi thuê)*	500.000.000 *(Khi trả)*

Nhận xét: Ghi đơn vào tài khoản kế toán mới chỉ phản ánh được sự vận động riêng biệt độc lập của từng đối tượng kế toán mà chưa phản ánh được mối quan hệ giữa các đối tượng kế toán.

3.2. Ghi kép vào tài khoản kế toán

Các nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh tác động đến tài sản của đơn vị thì bao giờ cũng tác động đến ít nhất hai đối tượng kế toán cụ thể, do đó được ghi ít nhất vào hai tài khoản kế toán cụ thể. Ghi kép là ghi phản ánh các nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh cùng một lúc vào các tài khoản kế toán có liên quan theo đúng nội dung kinh tế của nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh và đúng mối quan hệ khách quan giữa các đối tượng kế toán mà nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh tác động đến.

Để thực hiện cách ghi kép, hàng ngày cán bộ kế toán

phải căn cứ vào nội dung nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh phản ánh ở chứng từ gốc tiến hành xác định ghi Nợ vào tài khoản kế toán nào, ghi Có vào tài khoản kế toán nào và số tiền phải ghi vào từng tài khoản kế toán - công việc đó gọi là định khoản kế toán.

3.2.1. Định khoản kế toán

Định khoản kế toán là việc xác định cách ghi chép nghiệp vụ kế toán phát sinh vào bên Nợ, bên Có của các tài khoản có liên quan và số tiền cụ thể ghi vào từng tài khoản.

Ví dụ 1: Rút tiền gửi ngân hàng về quỹ tiền mặt: 50.000.000 đồng

- Định khoản kế toán:

Nợ Tài khoản Tiền mặt: 50.000.000 đồng

Có Tài khoản Tiền gửi ngân hàng: 50.000.000 đồng

Tài khoản "Tiền mặt"

Nợ	Có
xxx	
(1)50.000.000	

Tài khoản "Tiền gửi ngân hàng"

Nợ	Có
xxx	
	50.000.000(1)

Ví dụ 2: Vay ngắn hạn ngân hàng để trả nợ cho người bán số tiền: 30.000.000 đồng

- Định khoản kế toán:

Nợ TK "Phải trả cho người bán" 30.000.000 đồng

Có TK "Vay ngắn hạn" 30.000.000 đồng

Tài khoản "Vay ngắn hạn"

Nợ	Có
	xxx
	(1) 30.000.000 →

Tài khoản "Phải trả cho người bán"

Nợ	Có
	xxx
(2) 30.000.000	

Tác dụng: Định khoản kế toán trước khi ghi sổ kế toán nên tránh được sự nhầm lẫn có thể xảy ra trong công tác

ghi sổ và tạo điều kiện thuận lợi cho việc phân công lao động kế toán.

Có hai loại định khoản kế toán:

- Định khoản giản đơn: là định khoản chỉ liên quan tới hai tài khoản.

+ *Ví dụ 3:* Rút tiền gửi ngân hàng về quỹ tiền mặt

Định khoản kế toán:

Nợ Tài khoản "Tiền mặt"

Có Tài khoản "Tiền gửi ngân hàng"

+ *Ví dụ 4:* Chuyển tiền gửi ngân hàng trả nợ cho người bán

Định khoản kế toán:

Nợ Tài khoản "Phải trả người bán"

Có Tài khoản "Tiền gửi ngân hàng"

- Định khoản phức tạp: Là định khoản liên quan tới ba tài khoản trở lên.

+ *Ví dụ 5:* Mua nguyên vật liệu bằng tiền mặt, giá mua chưa có thuế 30.000.000, thuế giá trị gia tăng được khấu trừ 10% là 3.000.000, hàng đã nhập kho.

Định khoản kế toán:

Nợ Tài khoản "Nguyên liệu, vật liệu": 30.000.000

Nợ Tài khoản "Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ": 3.000.000

Có Tài khoản "Tiền mặt" 33.000.000

Ví dụ 6: Dùng tiền gửi ngân hàng mua nguyên vật liệu, số tiền là 55.000.000 (đã bao gồm thuế giá trị gia tăng 10%) và nộp thuế nhập khẩu 10.000.000, trả nợ vay ngắn hạn 20.000.000.

Định khoản kế toán:

Nợ Tài khoản "Nguyên liệu vật liệu" 50.000.000

Nợ Tài khoản "Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ" 5.000.000

Nợ Tài khoản "Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước" 10.000.000

Nợ Tài khoản "Vay ngắn hạn" 20.000.000

Có Tài khoản "Tiền gửi ngân hàng" 85.000.000

Nghiệp vụ này có thể chia ra thành các định khoản như sau:

1) Nợ Tài khoản "Nguyên liệu vật liệu" 50.000.000

Nợ Tài khoản "Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ" 5.000.000

Có Tài khoản "Tiền gửi ngân hàng" 55.000.000

2) Nợ Tài khoản "Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước" 10.000.000

Có Tài khoản "Tiền gửi ngân hàng" 10.000.000

3) Nợ Tài khoản "Vay ngắn hạn" 20.000.000

Có Tài khoản "Tiền gửi ngân hàng" 20.000.000

Nhận xét: Thực chất của định khoản phức tạp là sự gộp lại của nhiều định khoản giản đơn với nhau làm giảm bớt khối lượng ghi chép kế toán.

Các dạng của định khoản phức tạp:

- Ghi Nợ một tài khoản này, ghi Có nhiều tài khoản khác.
- Ghi Có một tài khoản này, ghi Nợ nhiều tài khoản khác.
- Ghi Có nhiều tài khoản này, ghi Nợ nhiều tài khoản khác.

Ví dụ 7: Mua một tài sản cố định hữu hình dùng cho sản xuất kinh doanh, thuế giá trị gia tăng 10%, chi phí vận chuyển bằng tiền mặt, chi phí chạy thử bằng tiền gửi ngân hàng.

Nợ Tài khoản "Tài sản cố định hữu hình"

Nợ Tài khoản "Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ"

Có Tài khoản "Tiền mặt"

Có Tài khoản "Tiền gửi ngân hàng"

Một số quy định về định khoản:

- Xác định tài khoản ghi Nợ trước, tài khoản ghi Có sau.
- Tổng số tiền ghi vào bên Nợ của các tài khoản luôn

luôn bằng tổng số tiền ghi vào bên Có của các tài khoản có liên quan trong cùng một định khoản.

- Không nên gộp các định khoản giản đơn thành định khoản phức tạp vì nó sẽ gây khó khăn cho công tác kiểm tra, đối chiếu số liệu kế toán và làm mất tính rõ ràng của kế toán.

3.2.2. Ghi kép vào tài khoản kế toán

3.2.2.1. Khái niệm

Ghi kép vào tài khoản kế toán là việc phản ánh các nghiệp vụ kế toán phát sinh vào trong tài khoản kế toán, ít nhất là hai tài khoản kế toán có liên quan.

Ví dụ: Mua nguyên vật liệu đã nhập kho bằng tiền mặt: 50.000.000

Nợ — Tài khoản "Tiền mặt"	Có		Nợ — Tài khoản "Nguyên liệu vật liệu"	Có
xxx			xxx	
	(1) 50.000.000	←→	(2) 50.000.000	

3.2.2.2. Cơ sở của việc ghi kép

- Dựa vào mối quan hệ giữa các đối tượng kế toán trong từng nghiệp vụ kế toán phát sinh, đó là mối quan hệ chuyển hoá lẫn nhau, mối quan hệ nhân quả kéo theo mối quan hệ giữa các tài khoản kế toán.

- Mối quan hệ giữa các tài khoản kế toán trong cùng một định khoản do nghiệp vụ kinh tế gây nên gọi là quan hệ đối ứng tài khoản.

+ Mối quan hệ giữa các tài khoản kế toán phản ánh các đối tượng kế toán có quan hệ với nhau trong cùng một nghiệp vụ gọi là quan hệ đối ứng tài khoản.

+ Các tài khoản có quan hệ đối ứng với nhau gọi là tài khoản đối ứng.

Có thể khái quát toàn bộ nghiệp vụ kế toán tài chính

phát sinh tác động đến tài sản và nguồn hình thành tài sản của đơn vị về các trường hợp sau:

(1). Trường hợp 1: Nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh làm tăng tổng tài sản này đồng thời làm giảm tương ứng tổng tài sản khác.

Ví dụ: Rút tiền gửi ngân hàng về quỹ tiền mặt: tiền gửi ngân hàng giảm, tiền mặt tăng.

(2). Trường hợp 2: Nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh làm tăng nguồn vốn này, đồng thời làm giảm nguồn vốn khác một lượng tương ứng (Vay ngắn hạn trả nợ người bán).

(3). Trường hợp 3: Nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh làm tăng tổng tài sản, đồng thời làm tăng nguồn vốn một lượng tương ứng (Ngân sách nhà nước cấp vốn cho đơn vị bằng tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, tài sản cố định...).

(4). Trường hợp 4: Nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh làm giảm tổng tài sản, đồng thời làm giảm nguồn vốn một lượng tương ứng (Ngân sách nhà nước thu hồi vốn, trả lương...).

(5) Trường hợp 5: Nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh làm giảm một loại vốn đồng thời phát sinh chi phí.

(6) Trường hợp 6: Nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh làm tăng một loại vốn đồng thời phát sinh thu nhập.

(7) Trường hợp 7: Nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh làm giảm một nguồn vốn đồng thời phát sinh thu nhập.

(8) Trường hợp 8: Nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh làm tăng một nguồn vốn đồng thời phát sinh chi phí.

3.2.2.3. Một số quy định về ghi kép vào tài khoản

- Một nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh được ghi ít nhất vào hai tài khoản kế toán có liên quan.

- Nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh bao giờ cũng được ghi Nợ tài khoản này, ghi Có tài khoản khác.

- Trong định khoản kế toán: tổng số tiền ghi vào bên Nợ và tổng số tiền ghi vào bên Có của các tài khoản bao giờ cũng bằng nhau.

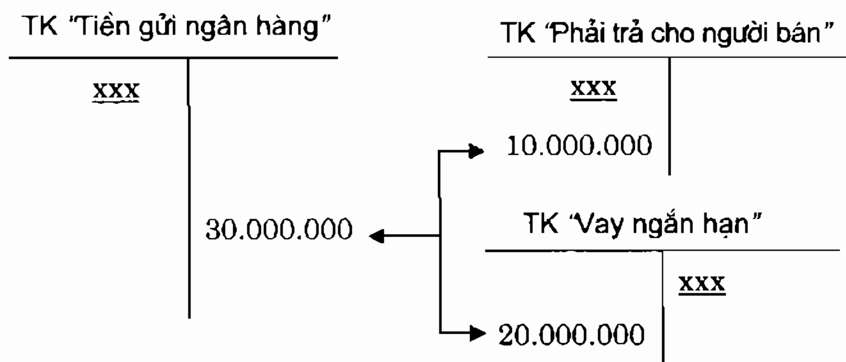
Kết luận: Bất kỳ thời điểm nào trong quá trình hoạt động kinh tế của đơn vị tổng tài sản bằng tổng nguồn hình thành tài sản của đơn vị.

Nguồn vốn chủ sở hữu = Tài sản - Nợ phải trả.

Ví dụ:

Dùng tiền gửi ngân hàng để trả nợ cho người bán: 10.000.000,trả nợ vay ngắn hạn: 20.000.000.

Tài khoản "Tiền gửi ngân hàng" Tài khoản "Phải trả cho người bán"



4. Kiểm tra số liệu ghi chép trên tài khoản kế toán

Việc ghi chép phản ánh các nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh vào các tài khoản kế toán phải đảm bảo chính xác tuyệt đối, không được phép có sai số. Vì vậy, cuối tháng sau khi khoá sổ kế toán, bắt buộc cán bộ kế toán phải tiến hành việc kiểm tra tính chính xác của việc ghi sổ.

4.1. Kiểm tra số liệu ghi chép trên tài khoản kế toán tổng hợp

Công việc kiểm tra số liệu ghi chép trên tài khoản kế toán tổng hợp được tiến hành vào cuối kỳ hạch toán, sau khi khoá sổ kế toán bằng cách lập bảng đối chiếu số phát sinh tài khoản (còn gọi là bảng cân đối tài khoản).

4.1.1. Khái niệm

Bảng đối chiếu số phát sinh tài khoản là bảng kê đối chiếu toàn bộ số dư đầu kỳ, số phát sinh trong kỳ, số dư cuối kỳ của tất cả các tài khoản tổng hợp sử dụng cách ghi kép.

4.1.2. Căn cứ lập bảng

Số liệu đã ghi chép trên các tài khoản kế toán tổng hợp.

4.1.3. Phương pháp lập

- Cuối tháng khoá sổ tài khoản kế toán tổng hợp, tính số dư cuối tháng của từng tài khoản kế toán tổng hợp.

- Cột thứ tự: đánh số thứ tự liên tục từ 1 đến n.

- Cột tên tài khoản: ghi tên lần lượt các tài khoản (ký hiệu của các tài khoản) theo trình tự từ tài khoản có ký hiệu nhỏ nhất.

- Cột số dư đầu kỳ: căn cứ và số dư đầu kỳ cua các tài khoản để ghi, tài khoản có số dư đầu kỳ bên Nợ thì ghi vào cột Nợ, tài khoản có số dư đầu kỳ bên Có thì ghi vào cột Có tương ứng.

- Cột số phát sinh trong kỳ: căn cứ vào số liệu ở dòng cộng số phát sinh trong kỳ của các tài khoản để ghi vào cột Nợ hay Có.

- Cột số dư cuối kỳ: căn cứ vào số dư cuối kỳ của các tài khoản để ghi.

Sau khi kê hết số liệu của tất cả các tài khoản kế toán tổng hợp sử dụng thì tiến hành cộng số liệu theo từng cột và ghi vào dòng tổng cộng cuối bảng để kiểm tra tính chính xác của việc ghi chép trên tài khoản kế toán tổng hợp.

4.1.4. Phương pháp kiểm tra

Cơ sở để kiểm tra, đối chiếu: dựa vào nguyên tắc ghi kép và nguyên tắc định khoản để kiểm tra, đối chiếu số liệu trên dòng tổng cộng. Nếu số liệu từng cặp, cột bằng nhau thì chứng tỏ việc ghi chép trên tài khoản là đúng. Cộng cuối bảng phải đảm bảo các quan hệ cân bằng sau:

- Tổng số dư Nợ đầu kỳ của các tài khoản bằng tổng số dư Có của các tài khoản.

- Tổng số phát sinh Nợ trong kỳ của các tài khoản bằng tổng số phát sinh Có trong kỳ của các tài khoản.

- Tổng số dư Nợ cuối kỳ của các tài khoản bằng tổng số dư Có cuối kỳ của các tài khoản.

Nếu số liệu ở dòng tổng cộng không đảm bảo các quan hệ cân bằng thì việc ghi chép trên tài khoản tổng hợp có sự sai sót phải kiểm tra và chữa lại cho đúng theo phương pháp chữa sổ thích hợp.

+ Kiểm tra lại số liệu ghi chép trên từng tài khoản:

Số dư cuối kỳ Nợ hoặc Có = Số dư đầu kỳ Nợ hoặc Có + Số phát sinh tăng trong kỳ Nợ hoặc Có - Số phát sinh giảm trong kỳ Nợ hoặc Có

Hạn chế:

- Không kiểm tra được sai sót về quan hệ đối ứng tài khoản.

- Khi sai cả bên Nợ, bên Có cùng một số tiền sẽ không phát hiện được.

Mẫu:

BẢNG ĐỐI CHIẾU SỐ PHÁT SINH
(Bảng cân đối tài khoản)

STT	Tên tài khoản	Số dư đầu kỳ		Số phát sinh trong kỳ		Số dư cuối kỳ	
		Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
1							
2							
3							
...							
	Tổng cộng	A	A'	B	B'	C	C'

Ví dụ: Tại doanh nghiệp Tràng An trong tháng 3 năm N có tài liệu sau: (Đơn vị: 1000 đồng)

I. Số dư đầu kỳ của các tài khoản kế toán:

- Tiền mặt	100.000
- Tiền gửi ngân hàng	850.000
- Phải thu của khách hàng	55.000
- Tạm ứng	2.500
- Nguyên liệu, vật liệu	50.000
- Tài sản cố định hữu hình	3.400.000
- Vay ngắn hạn	350.000
- Phải trả người bán	30.000
- Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	12.500
- Phải trả người lao động	200.000
- Nguồn vốn kinh doanh	3.865.000

Các tài khoản khác có số dư bất kỳ (xxx) hoặc không có số dư.

II. Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng:

- Rút tiền gửi ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt: 500.000

- Chi tạm ứng lương cho người lao động bằng tiền mặt: 120.000

- Xuất quỹ tiền mặt trả nợ người bán: 30.000

- Chuyển tiền gửi ngân hàng trả nợ vay ngắn hạn: 150.000

- Chi tiền mặt mua nguyên vật liệu sử dụng cho sản xuất, giá mua chưa có thuế 80.000, thuế giá trị gia tăng 10%. Hàng đã về nhập kho.

- Chuyển khoản nộp thuế thu nhập doanh nghiệp: 12.500

- Nhân viên B hoàn ứng bằng tiền mặt: 2.500

- Công ty Nguyên Ninh thanh toán nợ tháng trước bằng tiền mặt: 55.000

- Nhận góp vốn liên doanh của Công ty LTD một ôtô trị giá: 450.000

- Xuất quỹ tiền mặt gửi vào tài khoản ở ngân hàng: 350.000

Yêu cầu:

1. Định khoản kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
2. Phản ánh vào sơ đồ tài khoản kế toán, khoá sổ kế toán.
3. Lập Bảng đối chiếu số phát sinh các tài khoản.

Giải:

1. Định khoản kế toán: (Đơn vị: 1000đồng)

1) Nợ TK "Tiền mặt" 500.000
    Có TK "Tiền gửi ngân hàng" 500.000

2) Nợ TK "Phải trả người lao động" 120.000
    Có TK "Tiền mặt" 120.000

3) Nợ TK "Phải trả người bán" 30.000
    Có TK "Tiền mặt" 30.000

4) Nợ TK "Vay ngắn hạn" 150.000
    Có TK "Tiền gửi ngân hàng" 150.000

5) Nợ TK "Nguyên liệu, vật liệu" 80.000
  Nợ TK "Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ" 8.000
    Có TK "Tiền mặt" 88.000

6) Nợ TK "Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước" 12.500
    Có TK "Tiền gửi ngân hàng" 12.500

7) Nợ TK "Tiền mặt" 2.500
    Có TK "Tạm ứng" 2.500

8) Nợ TK "Tiền mặt" 55.000
    Có TK "Phải thu của khách hàng" 55.000

9) Nợ TK "Tài sản cố định hữu hình" 450.000
    Có TK "Nguồn vốn kinh doanh" 450.000

10) Nợ TK "Tiền gửi ngân hàng" 350.000
    Có TK "Tiền mặt" 350.000

2. Phản ánh vào sơ đồ tài khoản kế toán, khoá sổ kế toán (Đơn vị: 1000đồng)

TK "Tiền mặt"

SDĐK: 100.000	
(1) 500.000 (7) 2.500 (8) 55.000	120.000 (2) 30.000 (3) 88.000 (5) 350.000 (10)
Cộng PS: 557.500	Cộng PS: 588.000
SDCK: 69.500	

TK "Tiền gửi NH"

SDĐK: 850.000	
(10) 350.000	500.000 (1) 150.000 (4) 12.500 (6)
Cộng PS: 350.000	662.500
SDCK: 3557.500	

TK "Phải thu khách hàng"

SDĐK: 55.000	
	55.000 (8)
	Cộng PS: 55.000
SDCK: 0	

TK "Tạm ứng"

SDĐK: 2.500	
	2.500 (7)
	Cộng PS: 2.500

TK "Nguyên liệu, vật liệu"

SDĐK: 50.000	
(5) 80.000	
Cộng PS: 80.000	
SDCK: 130.000	

TK "TSCĐ hữu hình"

SDĐK: 3.400.000	
(9) 450.000	
Cộng PS: 450.000	
SDCK: 3.850.000	

TK "Vay ngắn hạn"

	SDĐK: 350.000
(4) 150.000	
Cộng PS: 150.000	
	SDCK: 350.000

TK "Phải trả nội bộ"

	SDĐK: 30.000
(3) 30.000	
Cộng PS: 30.000	
	SDCK: 0

TK "Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước"

	SDĐK: 12.500
(6) 12.500	
Cộng PS: 12.500	
	SDCK: 0

TK "Phải trả người lao động"

	SDĐK: 200.000
(2) 120.000	
Cộng PS: 120.000	
	SDCK: 80.000

TK "Nguồn vốn kinh doahh"

	SDĐK: 3.865.000
	450.000 (9)
	Cộng PS: 450.000
	SDCK: 4.315.000

TK "Thuế GTGT được khấu trừ"

SDĐK: xxx	
(5) 8.000	
Cộng PS: 8.000	
SDCK: 8.000	

3. Lập Bảng đối chiếu số phát sinh các tài khoản

BẢNG ĐỐI CHIẾU SỐ PHÁT SINH

Tháng 3 năm N

(Đơn vị: 1000 đồng)

TT	Tên tài khoản	Số dư đầu kỳ		Số phát sinh trong kỳ		Số dư cuối kỳ	
		Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
1	Tiền mặt	100.000		557.500	588.000	69.500	
2	Tiền gửi ngân hàng	850.000		350.000	662.500	537.500	
3	Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ			8.000	-	8.000	
4	Phải thu của khách hàng	55.000		-	55.000	-	
5	Tạm ứng	2.500		-	2.500	-	
6	Nguyên liệu vật liệu	50.000		80.000	-	130.000	
7	Tài sản cố định hữu hình	3.400.000		450.000	-	3.850.000	
8	Vay ngắn hạn		350.000	150.000	-		200.000
9	Phải trả người bán		30.000	30.000	-		-
10	Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước		12.500	12.500	-		-
11	Phải trả người lao động		200.000	120.000	-		80.000
12	Nguồn vốn kinh doanh		3.865.000	-	450.000		4.315.000
	Tổng cộng	**4.457.500**	**4.457.500**	**1.758.000**	**1.758.000**	**4.595.000**	**4.595.000**

4.2. Kiểm tra số liệu ghi chép trên tài khoản kế toán chi tiết với tài khoản kế toán tổng hợp tương ứng

Việc ghi chép trên các tài khoản kế toán chi tiết chỉ là cụ thể hoá số liệu kế toán đã ghi ở tài khoản kế toán tổng hợp, vì vậy số liệu ghi chép ở các tài khoản kế toán chi tiết bắt buộc phải hoàn toàn phù hợp với số liệu kế toán đã ghi ở tài khoản kế toán tổng hợp tương ứng, không được phép sai số.

Để kiểm tra tính chính xác của việc ghi chép kế toán chi tiết, cuối tháng cán bộ kế toán phải lập các Bảng chi tiết số phát sinh theo từng tài khoản tổng hợp có mở chi tiết (Bảng tổng hợp chi tiết).

4.2.1. Khái niệm

Bảng chi tiết số phát sinh là bảng kê đối chiếu toàn bộ số dư đầu kỳ, số phát sinh trong kỳ, số dư cuối kỳ của tất cả các tài khoản kế toán chi tiết của từng tài khoản tổng hợp tương ứng.

4.2.2. Kết cấu

Mẫu bảng chi tiết số phát sinh được xây dựng theo hai dạng:

- Mẫu dùng cho các tài khoản chi tiết sử dụng cả thước đo giá trị và hiện vật (tài khoản phản ánh vật tư, hàng hoá).

BẢNG CHI TIẾT SỐ PHÁT SINH

Tài khoản: ....

Tháng..........năm...........

TT	Tên vật liệu	Đơn vị tính	Tồn đầu kỳ			Nhập trong kỳ			Xuất trong kỳ			Tồn cuối kỳ		
			SL	ĐG	TT	SL	ĐG	TT	SL	ĐG	TT	SL	ĐG	TT
	Cộng													

- Mẫu dùng cho các tài khoản chi tiết sử dụng thước đo giá trị (tài khoản phản ánh tiền, thanh toán)

BẢNG CHI TIẾT SỐ PHÁT SINH
Tài khoản: ....
Tháng......quý......năm.......

Đơn vị tính: ....

STT	Tên tài khoản	Số dư đầu kỳ		Số phát sinh trong kỳ		Số dư cuối kỳ	
		Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
1							
2							
3							
...							
	Tổng cộng						

4.2.3. Cơ sở số liệu

Căn cứ vào số liệu đã ghi chép phản ánh trên các tài khoản chi tiết, sổ chứng từ.

4.2.4. Phương pháp lập

- Cột thứ tự: Đánh số thứ tự liên tục từ 1 đến n

- Cột tên đối tượng: Liệt kê tên của từng đối tượng kế toán chi tiết (Chấp nhận ký hiệu các tài khoản chi tiết) theo trình tự bắt đầu từ tài khoản có ký hiệu nhỏ nhất.

- Cột số dư đầu kỳ: Căn cứ vào số dư đầu kỳ của các tài khoản chi tiết để ghi. Tài khoản chi tiết có số dư bên Nợ thì ghi vào cột Nợ, tài khoản chi tiết có số dư bên Có thì ghi vào cột Có tương ứng.

- Cột số phát sinh trong kỳ: Căn cứ vào số phát sinh trong kỳ của các tài khoản chi tiết để ghi. Tài khoản chi tiết

có số phát sinh bên Nợ thì ghi vào cột Nợ, tài khoản chi tiết có số phát sinh bên Có thì ghi vào cột Có tương ứng.

- Cột số dư cuối kỳ: Căn cứ vào số dư cuối kỳ của các tài khoản chi tiết để ghi. Cách ghi tương tự như cột số dư đầu kỳ

- Mỗi số chứng từ ghi 1 dòng, sau khi ghi xong tiến hành cộng bảng.

Số dư cuối kỳ Nợ hoặc Có	=	Số dư đầu kỳ Nợ hoặc Có	+	Số phát sinh tăng trong kỳ Nợ hoặc Có	-	Số phát sinh giảm trong kỳ Nợ hoặc Có

4.2.5. Phương pháp kiểm tra

- Cơ sở để kiểm tra đối chiếu: dựa vào mối quan hệ giữa tài khoản tổng hợp và tài khoản chi tiết để kiểm tra đối chiếu số liệu trên dòng tổng cộng.

Cụ thể:

+ Kiểm tra lại số liệu ghi chép của từng tài khoản chi tiết:

Số dư cuối kỳ Nợ hoặc Có	=	Số dư đầu kỳ Nợ hoặc Có	+	Số phát sinh tăng trong kỳ Nợ hoặc Có	-	Số phát sinh giảm trong kỳ Nợ hoặc Có

+ Kiểm tra dòng tổng cộng: Đối chiếu số liệu ở dòng tổng cộng với số liệu đã ghi trên tài khoản kế toán tổng hợp:

Tổng số dư đầu kỳ (Số dư cuối kỳ) bên Nợ (bên Có) của các tài khoản chi tiết	=	Số dư đầu kỳ (Số dư cuối kỳ) bên Nợ (bên Có) của tài khoản tổng hợp

Tổng số phát sinh trong kỳ bên Nợ (bên Có) của các tài khoản chi tiết	=	Tổng số phát sinh trong kỳ bên Nợ (bên Có) của tài khoản tổng hợp

- Sau khi kiểm tra nếu không đảm bảo tính cân đối trên chứng tỏ việc ghi chép của kế toán vào tài khoản chi tiết và tài khoản tổng hợp có sự nhầm lẫn, sai sót cần phải được kiểm tra, phát hiện và tiến hành sửa chữa số liệu trên tài khoản theo phương pháp chữa sổ thích hợp.

5. Phân loại tài khoản kế toán

Do tài khoản kế toán có nhiều loại với nội dung, kết cấu, công dụng và mức độ phản ánh khác nhau nên để vận dụng có hiệu quả tài khoản vào công tác hàng ngày cần thiết phải tiến hành phân loại tài khoản thành từng loại, từng nhóm có đặc trưng giống nhau.

Phân loại tài khoản kế toán là việc sắp xếp các tài khoản kế toán thành từng nhóm tài khoản, từng loại tài khoản có đặc trưng giống nhau theo một tiêu thức nhất định. Việc phân loại tài khoản kế toán giúp cho việc xây dựng được các hệ thống tài khoản kế toán, sử dụng tài khoản một cách khoa học và hợp lý; giúp cho cán bộ kế toán nắm được nội dung, công dụng, kết cấu của từng tài khoản kế toán để có thể ghi chép kế toán một cách đúng đắn cũng như để kiểm tra được toàn bộ hoạt động kinh tế - tài chính ở các đơn vị qua các số liệu kế toán.

Tài khoản kế toán được phân loại theo nhiều tiêu thức khác nhau:

5.1. Phân loại tài khoản theo nội dung kinh tế

Là việc sắp xếp các tài khoản thành từng loại, từng nhóm có cùng nội dung kinh tế. Theo cách phân loại này, tài khoản kế toán được chia thành ba loại:

5.1.1. Loại Tài khoản phản ánh tài sản (vốn)

Nội dung phản ánh ở loại tài khoản này là phản ánh số hiện có và tình hình vận động của tài sản ở đơn vị dưới hình thái giá trị. Loại tài khoản này được chia thành các nhóm tài khoản sau:

- Nhóm tài khoản phản ánh vốn bằng tiền và các khoản đầu tư ngắn hạn ở đơn vị như:

+ Tài khoản Tiền mặt

+ Tài khoản Tiền gửi ngân hàng

+ Tài khoản Tiền đang chuyển

+ Tài khoản Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

...

- Nhóm tài khoản phản ánh vốn trong thanh toán:

+ Tài khoản Phải thu của khách hàng

+ Tài khoản Tạm ứng

+ Tài khoản Phải thu khác

...

- Nhóm tài khoản phản ánh vốn dự trữ sản xuất kinh doanh:

+ Tài khoản Nguyên liệu, vật liệu

+ Tài khoản Công cụ, dụng cụ

+ Tài khoản Thành phẩm

+ Tài khoản Hàng hoá

+ Tài khoản Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

...

- Nhóm tài khoản phản ánh tài sản cố định và các khoản đầu tư tài chính dài hạn:

+ Tài khoản Tài sản cố định hữu hình

+ Tài khoản Tài sản cố định vô hình

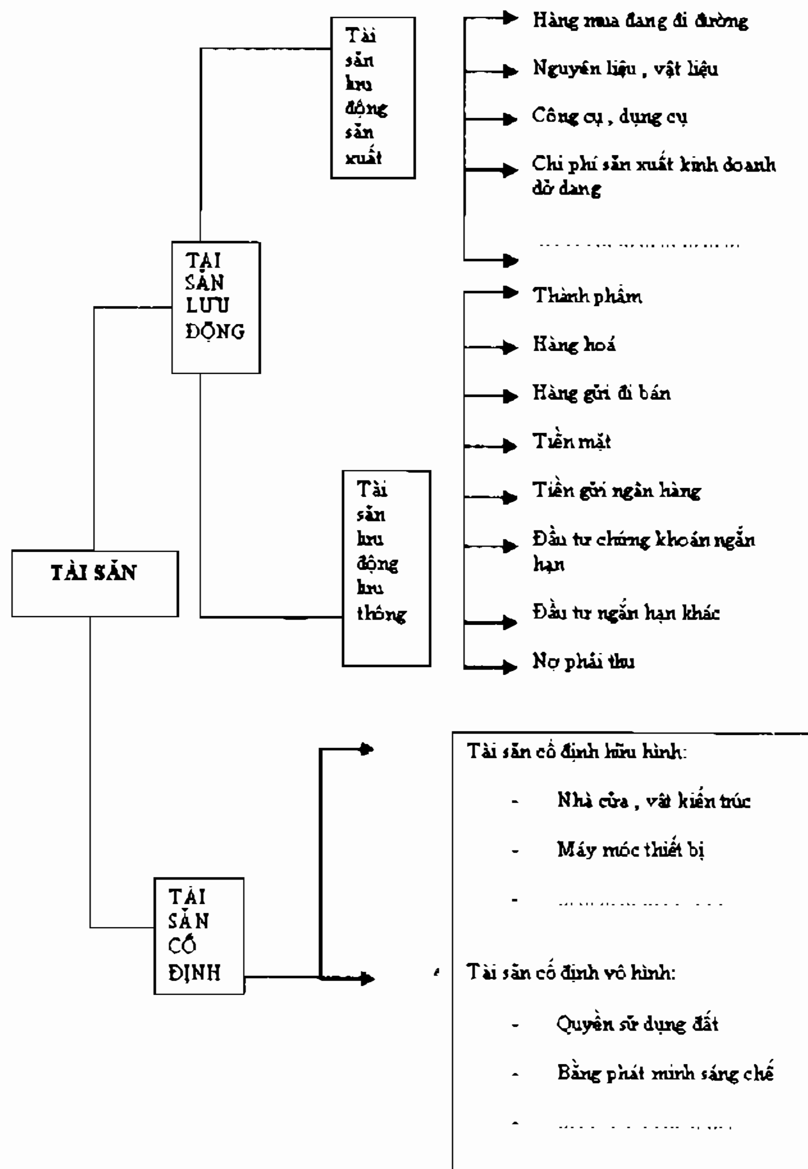
+ Tài khoản Tài sản cố định thuê tài chính

+ Tài khoản Đầu tư chứng khoán dài hạn

+ Tài khoản Đầu tư dài hạn khác

...

Sơ đồ khái quát tài sản (vốn kinh doanh):



5.1.2. Loại Tài khoản phản ánh nguồn vốn

Nội dung phản ánh ở loại tài khoản này là phản ánh số hiện có và tình hình vận động của các nguồn vốn kinh doanh, bao gồm:

- Nhóm tài khoản phản ánh các khoản nợ tín dụng:

+ Tài khoản Vay ngắn hạn

+ Tài khoản Vay dài hạn

...

- Nhóm tài khoản phản ánh nợ phải trả khác (nguồn vốn trong thanh toán):

+ Tài khoản Phải trả người lao động

+ Tài khoản Phải trả cho người bán

+ Tài khoản Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

...

- Nhóm tài khoản phản ánh nguồn vốn chủ sở hữu:

+ Tài khoản Nguồn vốn kinh doanh

+ Tài khoản Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản

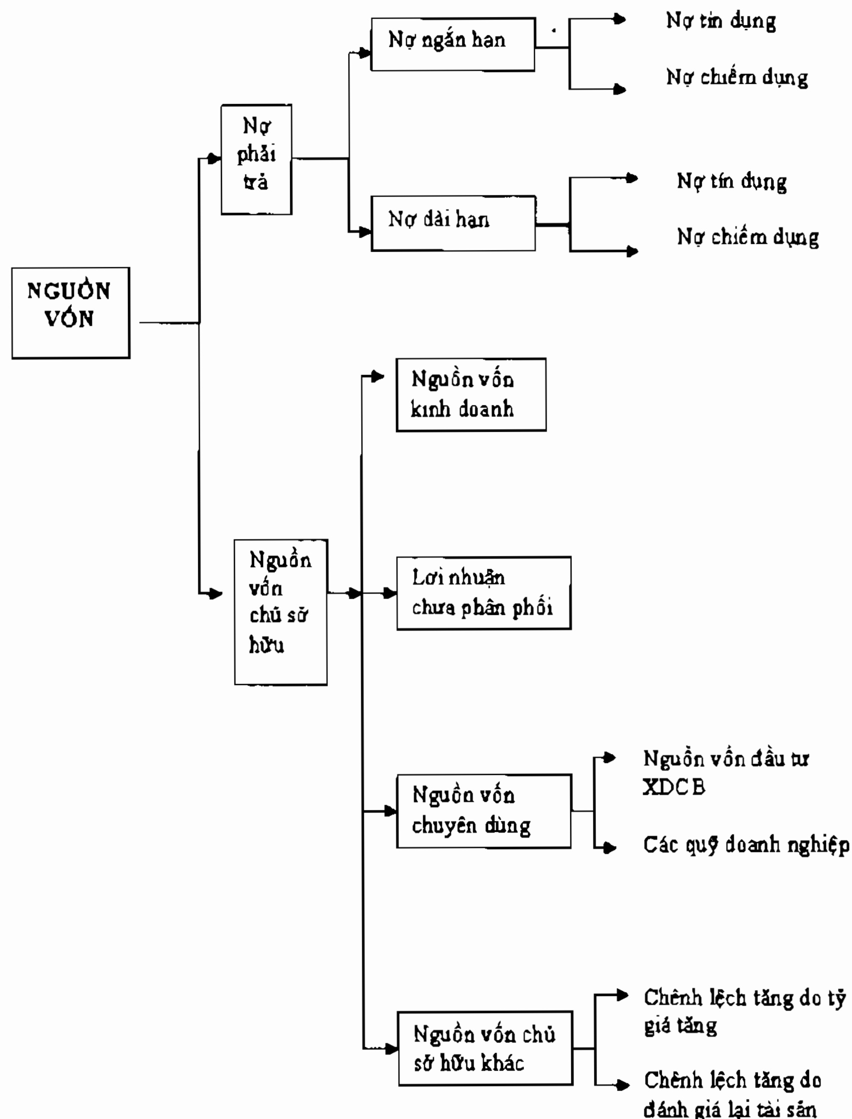
+ Tài khoản Lợi nhuận chưa phân phối

+ Tài khoản Quỹ đầu tư phát triển

...

Hai loại tài khoản trên phản ánh hai mặt biểu hiện khác nhau của tài sản trong đơn vị nên các tài khoản kế toán thuộc loại này còn gọi là tài khoản thực.

Sơ đồ khái quát nguồn vốn kinh doanh (nguồn hình thành tài sản)



5.1.3. Loại Tài khoản phản ánh quá trình kinh doanh

Nội dung phản ánh ở loại tài khoản này là phản ánh quá trình vận động của tài sản ở đơn vị, bao gồm:

- Nhóm tài khoản phản ánh quá trình mua nguyên vật liệu, hàng hóa:

+ Tài khoản Mua hàng.

- Nhóm tài khoản phản ánh quá trình sản xuất:

+ Tài khoản Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

+ Tài khoản Chi phí nhân công trực tiếp

+ Tài khoản Chi phí sản xuất chung

...

- Nhóm tài khoản phản ánh quá trình bán hàng:

+ Tài khoản Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

+ Tài khoản Xác định kết quả kinh doanh

- Nhóm tài khoản phản ánh chi kinh phí (tài khoản tạm thời)

+ Tài khoản Chi sự nghiệp.

Các tài khoản thuộc loại này chỉ sử dụng trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, sử dụng kinh phí. Khi lập báo cáo kế toán người ta giả thiết chu kỳ hoạt động sản xuất kinh doanh, sử dụng kinh phí đã kết thúc tại thời điểm lập báo cáo, các tài khoản này đã không còn số dư. Vì vậy các tài khoản thuộc loại này còn gọi là tài khoản tạm thời.

5.2. Phân loại tài khoản theo công dụng và kết cấu

Là việc sắp xếp các tài khoản vào từng loại có công dụng chung giống nhau, sau đó căn cứ vào công dụng cụ thể và kết cấu của tài khoản, xếp chúng vào từng nhóm có công dụng và nguyên tắc kết cấu giống nhau.

Theo cách phân loại này, các tài khoản được chia thành ba loại:

5.2.1. Loại tài khoản chủ yếu:

Bao gồm những tài khoản chính dùng để phản ánh tài sản (vốn) và nguồn vốn của đơn vị, trong đó được chia làm ba nhóm:

• Nhóm tài khoản phản ánh vốn: phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm thuộc tài sản.

- Công dụng: có thể kiểm tra, giám sát việc sử dụng và bảo quản tài sản.

- Kết cấu:

+ Số dư Nợ đầu kỳ: Phản ánh vốn hiện có đầu kỳ

+ Số phát sinh bên Nợ trong kỳ: Phản ánh vốn tăng trong kỳ

+ Số phát sinh bên Có trong kỳ: Phản ánh vốn giảm trong kỳ

+ Số dư Nợ cuối kỳ: Phản ánh vốn hiện có cuối kỳ.

• Nhóm tài khoản phản ánh nguồn vốn: phản ánh số hiện có và tình hình vận động của từng nguồn vốn.

- Công dụng: kiểm tra, giám sát được tình hình khai thác, huy động hợp lý và có hiệu quả của từng nguồn vốn, kiểm tra được tình hình tổ chức nguồn vốn ở đơn vị.

- Kết cấu:

+ Số dư Có đầu kỳ: phản ánh nguồn vốn hiện có đầu kỳ.

+ Số phát sinh bên Nợ trong kỳ: phản ánh nguồn vốn giảm trong kỳ.

+ Số phát sinh bên Có trong kỳ: phản ánh nguồn vốn tăng thêm trong kỳ.

+ Số dư Có cuối kỳ: phản ánh nguồn vốn hiện có cuối kỳ.

• Nhóm tài khoản vừa phản ánh vốn vừa phản ánh nguồn vốn: Các tài khoản thuộc nhóm này giúp cho đơn vị nắm được tình hình thanh toán công nợ trong quan hệ thanh toán với các đơn vị khác và giúp cho việc kiểm tra tình hình

thực hiện kỷ luật thanh toán nhằm hạn chế tình trạng chiếm dụng vốn hoặc để bị chiếm dụng vốn một cách không hợp lý.

- Kết cấu:

+ Số dư Nợ đầu kỳ: phản ánh số chênh lệch nợ phải thu > nợ phải trả đầu kỳ; hoặc số dư Có đầu kỳ: phản ánh số chênh lệch nợ phải trả > nợ phải thu đầu kỳ.

+ Số phát sinh bên Nợ trong kỳ: phản ánh nợ phải thu tăng thêm trong kỳ và nợ phải trả đã trả trong kỳ.

+ Số phát sinh bên Có trong kỳ: phản ánh nợ phải trả tăng thêm trong kỳ và nợ phải thu đã thu được trong kỳ.

+ Số dư Nợ cuối kỳ: phản ánh số chênh lệch nợ phải thu > nợ phải trả cuối kỳ; hoặc số dư Có cuối kỳ: phản ánh số chênh lệch nợ phải trả > nợ phải thu cuối kỳ.

5.2.2. Loại tài khoản điều chỉnh

Tài khoản điều chỉnh là những tài khoản kế toán luôn luôn sử dụng cùng với tài khoản chủ yếu mà nó điều chỉnh nhằm phản ánh được vốn thực tế hoặc nguồn vốn thực tế của đơn vị mà tài khoản chủ yếu không phản ánh được. Loại này được chia thành các nhóm mà công dụng, kết cấu của từng nhóm tài khoản như sau:

- Nhóm tài khoản điều chỉnh tăng: Điều chỉnh, bổ sung cho số liệu phản ánh ở tài khoản chủ yếu mà nó điều chỉnh nhằm phản ánh đúng số vốn, nguồn vốn thực tế của đơn vị, trong trường hợp số liệu tài khoản chủ yếu phản ánh thấp hơn số vốn, nguồn vốn thực tế.

Kết cấu của nhóm tài khoản này tương tự như kết cấu của tài khoản chủ yếu mà nó điều chỉnh.

- Nhóm tài khoản điều chỉnh giảm: Điều chỉnh giảm bớt cho số liệu phản ánh ở tài khoản chủ yếu mà nó điều chỉnh nhằm phản ánh đúng số vốn, nguồn vốn thực tế của đơn vị, trong trường hợp số liệu tài khoản chủ yếu phản ánh cao hơn số vốn, nguồn vốn thực tế.

Kết cấu của nhóm tài khoản này trái ngược với kết cấu của tài khoản chủ yếu mà nó điều chỉnh.

- Nhóm tài khoản điều chỉnh vừa tăng vừa giảm: Điều chỉnh cho số liệu phản ánh ở tài khoản chủ yếu mà nó điều chỉnh nhằm phản ánh đúng số vốn, nguồn vốn thực tế của đơn vị, trong trường hợp số liệu tài khoản chủ yếu phản ánh sự biến động của vốn, nguồn vốn khi thì cao hơn số vốn, nguồn vốn thực tế, khi thì thấp hơn số vốn, nguồn vốn thực tế.

Kết cấu của nhóm tài khoản này là sự kết hợp kết cấu của tài khoản điều chỉnh tăng với kết cấu của tài khoản điều chỉnh giảm.

5.2.3. Loại tài khoản nghiệp vụ

Tài khoản nghiệp vụ là những tài khoản kế toán dùng để phản ánh quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, sử dụng kinh phí ở các đơn vị.

• Nhóm tài khoản tập hợp phân phối: dùng để tập hợp chi phí rồi phân bổ chi phí cho các đối tượng chịu chi phí.

- Kết cấu:

+ Số phát sinh bên Nợ trong kỳ: tập hợp chi phí phát sinh trong kỳ.

+ Số phát sinh bên Có trong kỳ: phân bổ chi phí cho các đối tượng chịu chi phí.

Sau khi phân bổ chi phí các tài khoản thuộc nhóm này không còn số dư.

• Nhóm tài khoản phân phối dự toán: dùng để phản ánh các khoản chi phí phát sinh theo dự toán lập từ trước hoặc chi phí khi đã phát sinh sẽ lập dự toán phân phối cho các đối tượng sử dụng. Thuộc loại chi phí này gồm có hai tài khoản: Chi phí trả trước và chi phí phải trả.

- Tài khoản Chi phí trả trước: Dùng để phản ánh những khoản chi phí thực tế đã phát sinh nhưng chưa được tính hết vào chi phí sản xuất kinh doanh. Ví dụ như chi phí về cải tiến kỹ thuật, in ấn chứng từ...

Kết cấu:

+ Số phát sinh bên Nợ trong kỳ: tập hợp chi phí trả trước thực tế phát sinh trong kỳ.

+ Số phát sinh bên Có trong kỳ: phân bổ dần chi phí trả trước vào chi phí sản xuất kinh doanh.

+ Số dư cuối kỳ bên Nợ: chi phí thực tế đã phát sinh nhưng chưa phân bổ vào chi phí sản xuất kinh doanh.

- Tài khoản Chi phí phải trả: dùng để phản ánh các khoản chi phí sẽ phát sinh trong thời gian tới với quy mô lớn có liên quan đến nhiều chu kỳ kinh doanh như: lương nghỉ phép, chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định.

- Kết cấu:

+ Số phát sinh bên Nợ trong kỳ: tập hợp chi phí phải trả thực tế phát sinh trong kỳ.

+ Số phát sinh bên Có trong kỳ: các khoản chi phí phải trả đã ghi nhận theo kế hoạch tính vào chi phí sản xuất kinh doanh kỳ này.

+ Số dư cuối kỳ bên Có: chi phí phải trả thực tế chưa chi hết (hiện còn) cuối kỳ.

• Nhóm tài khoản so sánh: dùng để xác định các chỉ tiêu cần thiết về hoạt động kinh doanh bằng cách so sánh giữa bên Nợ và bên Có của từng tài khoản.

Thuộc loại tài khoản này gồm các tài khoản chủ yếu là tài khoản Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, tài khoản Xác định kết quả kinh doanh...

- Kết cấu: Tài khoản "Xác định kết quả kinh doanh"

+ Bên Nợ: Giá vốn hàng bán
Chi phí bán hàng
Chi phí quản lý doanh nghiệp
Chi phí hoạt động tài chính
Chi phí khác
Kết chuyển lãi.

+ Bên Có: Doanh thu thuần

Doanh thu hoạt động tài chính

Thu nhập khác

Kết chuyển lỗ.

Tài khoản này không có số dư.

5.3. Phân loại theo mối quan hệ tài khoản kế toán với báo cáo tài chính

Theo cách phân loại này tài khoản được chia làm ba loại: tài khoản thuộc bảng cân đối kế toán; tài khoản thuộc báo cáo kết quả kinh doanh, các khoản thu chi; tài khoản ngoài bảng cân đối kế toán.

- Loại 1: Tài khoản thuộc bảng cân đối kế toán.

Gồm những tài khoản mà số liệu cuối kỳ của nó được sử dụng để lập bảng cân đối kế toán phản ánh vốn và nguồn vốn.

- Loại 2: Tài khoản thuộc báo cáo kết quả kinh doanh, các khoản thu chi

Gồm những tài khoản mà số liệu phản ánh của nó được sử dụng để tính toán, xác định các chỉ tiêu ghi vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, báo cáo các khoản thu, chi. Tài khoản này thường không có số dư cuối kỳ.

Thuộc nhóm tài khoản này gồm có các tài khoản: giá vốn hàng bán, chi phí tài chính, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp...

- Loại 3: Tài khoản ngoài bảng cân đối kế toán

Các tài khoản này có số dư bên nợ và được ghi đơn.

5.4. Phân loại theo nội dung (mức độ, phạm vi) chỉ tiêu biểu thị đối tượng kế toán cụ thể ở tài khoản

- Tài khoản kế toán tổng hợp (tài khoản cấp I): Là những tài khoản kế toán phản ánh các đối tượng kế toán ở dạng tổng quát, phản ánh các chỉ tiêu kinh tế - tài chính tổng hợp để cung cấp số liệu lập các chỉ tiêu trong Bảng cân đối kế toán và trong Báo cáo kết quả kinh doanh.

- Tài khoản kế toán chi tiết (tài khoản cấp II, cấp III...): Là những tài khoản kế toán dùng để phản ánh cụ thể, chi tiết hơn số liệu kế toán đã ghi ở tài khoản kế toán tổng hợp nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý kinh tế, tài chính của Nhà nước; đáp ứng yêu cầu quản lý kinh doanh, yêu cầu phân cấp quản lý và yêu cầu quản lý tài sản ở đơn vị.

6. Hệ thống tài khoản kế toán

Hệ thống tài khoản kế toán là danh mục các tài khoản kế toán mà đơn vị phải sử dụng đủ để phản ánh toàn bộ tài sản và sự vận động của tài sản đó trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, sử dụng kinh phí, đủ cung cấp được số liệu để lập được các báo cáo tài chính.

Hệ thống tài khoản kế toán thống nhất sử dụng cho các doanh nghiệp ở nước ta hiện nay do Bộ Tài chính ban hành bao gồm các tài khoản trong bảng và các tài khoản ngoài bảng đủ để các doanh nghiệp phản ánh được toàn bộ hoạt động kinh tế - tài chính phát sinh ở các doanh nghiệp hiện nay.

Mỗi tài khoản có tên gọi riêng phù hợp với nội dung kinh tế của đối tượng kế toán phản ánh ở tài khoản và được đánh số hiệu riêng. Số hiệu tài khoản cấp I được ký hiệu bằng ba chữ số: chữ số đầu chỉ loại tài khoản, chữ số thứ hai chỉ nhóm tài khoản, chữ số thứ ba chỉ tài khoản trong nhóm.

Đặc trưng cơ bản của hệ thống tài khoản kế toán:

- Tài khoản kế toán được phân loại và sắp xếp theo trật tự nhất định:

+ Loại 1 và loại 2: Phản ánh vốn kinh doanh.

+ Loại 3 và loại 4: Phản ánh nguồn vốn kinh doanh.

+ Loại 5: Doanh thu.

+ Loại 6: Chi phí.

+ Loại 7: Thu nhập khác.

+ Loại 8: Chi phí khác.

+ Loại 9: Xác định kết quả kinh doanh.

+ Loại 0: Tài khoản ngoài bảng.

- Việc sắp xếp các tài khoản kế toán trong các loại cũng theo trật tự nhất định: tài khoản phản ánh vốn lưu động trước, vốn cố định sau. Tài khoản phản ánh nguồn vốn kinh doanh thì sắp xếp tài khoản phản ánh nợ phải trả trước, tài khoản phản ánh nguồn vốn của chủ sở hữu sau.

- Không sử dụng tài khoản vừa phản ánh vốn, nguồn vốn.

- Hạn chế tối đa việc sử dụng tài khoản kết hợp, về mặt nội dung kinh tế mà tài khoản phản ánh thì mỗi tài khoản chỉ phản ánh một nội dung nhất định, không kết hợp phản ánh nhiều nội dung.

- Xác định lại cấu thành giá phản ánh ở các tài khoản tính giá và các tài khoản phản ánh hàng hóa, thành phẩm.

Chương IV

PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ VÀ KẾ TOÁN CÁC QUÁ TRÌNH KINH TẾ CHỦ YẾU

1. Phương pháp tính giá

1.1. Khái niệm và ý nghĩa của phương pháp tính giá

1.1.1. Khái niệm về phương pháp tính giá

Tài sản trong một đơn vị bao gồm nhiều loại, nhiều thứ và được biểu hiện dưới nhiều hình thức khác nhau (bằng tiền, bằng hiện vật, các khoản phải thu và các tài sản khác). Trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, cùng với sự vận động của tài sản là sự biến động không ngừng về hình thái hiện vật và giá trị của tài sản. Để thu thập, phân loại, tổng hợp dữ liệu, cung cấp thông tin về số hiện có và tình hình biến động của từng loại cũng như tổng số tài sản, tình hình và kết quả hoạt động kinh tế của từng thời kỳ về mặt giá trị của tiền tệ của tài sản vào sổ sách, chứng từ, báo cáo, kế toán sử dụng phương pháp tính giá.

Vậy phương pháp tính giá là phương pháp kế toán sử dụng thước đo tiền tệ để tính toán xác định giá trị của từng loại và tổng số tài sản của đơn vị thông qua mua vào, sản xuất ra và số hiện có theo những nguyên tắc nhất định. Hay nói cách khác đó là phương pháp thông tin và kiểm tra về sự hình thành và phát sinh chi phí có liên quan đến từng loại vật tư, sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ.

1.1.2. Ý nghĩa của phương pháp tính giá

Trong điều kiện nền kinh tế thị trường, phương pháp tính giá có ý nghĩa quan trọng trong công tác kế toán và công tác quản lý kinh tế. Nhờ sử dụng phương pháp tính giá mà kế toán đã theo dõi, phản ánh được một cách tổng hợp và kiểm tra được các đối tượng hạch toán kế toán bằng thước đo

tiền tệ. Đồng thời, nhờ có tính giá, kế toán tính toán và xác định được toàn bộ chi phí bỏ ra có liên quan đến việc thu mua, sản xuất, chế tạo và tiêu thụ từng loại vật tư, sản phẩm. Từ đó, so với kết quả thu được để đánh giá hiệu quả kinh doanh nói chung cũng như hiệu quả kinh doanh từng mặt hàng, từng loại sản phẩm, dịch vụ và từng hoạt động kinh doanh nói riêng. Có thể nói không có phương pháp tính giá thì các doanh nghiệp không thể thực hiện tốt chế độ hạch toán kinh doanh được.

Bên cạnh đó tính giá còn là một phương pháp hạch toán kế toán, vừa có tính độc lập tương đối lại vừa có quan hệ chặt chẽ với các phương pháp khác như phương pháp chứng từ, phương pháp đối ứng tài khoản, phương pháp tổng hợp - cân đối kế toán. Nhờ có tính giá, kế toán mới ghi nhận, phản ánh được các đối tượng khác nhau của kế toán vào chứng từ, tài khoản và tổng hợp các thông tin khác nhau qua các báo cáo.

Mặt khác, tính giá vật tư, tài sản, hàng hoá, dịch vụ không thể tiến hành một cách tuỳ tiện được mà phải dựa trên thông tin do chứng từ, tài khoản, và các báo cáo cung cấp rồi tổng hợp lại. Đặc biệt là hầu hết tài sản của doanh nghiệp đều không thể hình thành ngay một lúc được mà hình thành dần dần trong một khoảng thời gian nhất định thông qua quá trình thu mua, xây dựng, lắp đặt, chế tạo... Điều đó đòi hỏi kế toán phải kết hợp các phương pháp hạch toán khác nhau để ghi nhận sự hình thành giá trị tài sản (kể cả giá trị ban đầu và giá trị tăng thêm).

1.2. Yêu cầu của việc tính giá

Tính giá tài sản có ảnh hưởng quan trọng đối với việc tính toán hiệu quả các hoạt động kinh tế - tài chính cũng như việc trình bày, cung cấp thông tin trên sổ kế toán và báo cáo tài chính của đơn vị. Do vậy để thực hiện tốt chức năng thông tin và kiểm tra về giá của tài sản trong các trường hợp một cách chính xác, hợp lý, thì việc tính giá tài sản phải đảm bảo các yêu cầu sau:

1.2.1. Yêu cầu xác thực

Yêu cầu này đòi hỏi việc tính giá tài sản của đơn vị phải được tiến hành trên cơ sở tổng hợp đầy đủ, đúng đắn, hợp lý những chi phí cấu thành nên giá của tài sản. Đồng thời, phải xác định được những chi phí bất hợp lý, không hợp lệ, những chi phí kém hiệu quả để loại trừ ra khỏi giá của tài sản.

Bên cạnh đó giá tính cho tài sản phải phù hợp với giá thị trường. Trong điều kiện nền kinh tế thị trường, giá của tài sản luôn biến động dưới sự tác động của các quy luật kinh tế thị trường. Do đó việc tính giá tài sản của các đơn vị tại thời điểm nhất định có thể cao hơn hay thấp hơn giá thị trường. Vì vậy, để đảm bảo tính khách quan, hợp lý của số tài sản tại đơn vị, trong một số trường hợp cụ thể đơn vị cần phải tính toán xác định giá trị tài sản sao cho phù hợp với giá thị trường.

Ngoài ra yêu cầu xác thực trong tính giá tài sản còn nhằm đảm bảo giá tài sản của các đơn vị được tính toán, một cách trung thực, hợp lý, khách quan góp phần xác định hiệu quả hoạt động kinh tế cũng như cung cấp thông tin về tài sản, thông tin báo cáo tài chính của đơn vị được trung thực, hợp lý, chính xác.

1.2.2. Yêu cầu thống nhất

Yêu cầu này đòi hỏi việc tính giá tài sản phải đảm bảo thống nhất về nội dung và phương pháp tính giá giữa các kỳ hạch toán của đơn vị, làm cơ sở so sánh, đánh giá các chỉ tiêu kinh tế - tài chính giữa các kỳ kinh doanh của doanh nghiệp được thuận lợi. Điều đó được thể hiện trong việc xác định nội dung chi phí cấu thành và phương pháp được sử dụng để xác định các chỉ tiêu về giá vật tư, hàng hoá mua vào, giá thành sản phẩm sản xuất ra, trị giá vốn hàng bán ra trong kỳ, trị giá hàng tồn kho cuối kỳ. Vì nếu nội dung và các phương pháp tính toán giữa các kỳ hạch toán không thống nhất thì người sử dụng thông tin kế toán của đơn vị khó có thể so sánh, đánh giá và phát hiện được các ưu nhược điểm cũng

như đề ra các quyết định kinh tế, các biện pháp quản lý tài sản hữu hiệu hơn. Tuy nhiên, yêu cầu này cũng không bắt buộc các đơn vị phải duy trì suốt quá trình hoạt động kinh doanh của mình, mà trong những trường hợp cụ thể, cần thiết đơn vị có thể thay đổi, bổ sung về nội dung, phương pháp tính toán sao cho phù hợp với yêu cầu quản lý và điều kiện kinh doanh tại đơn vị nhưng vẫn phải đảm bảo tính hợp lý và chấp nhận được.

Ngoài ra không chỉ thống nhất về nội dung và phương pháp tính giá trong một đơn vị mà còn phải thống nhất giữa các đơn vị về những tài sản cùng loại với nhau nhằm đảm bảo cho người sử dụng thông tin kế toán của doanh nghiệp có thể so sánh, đánh giá tình hình và kết quả hoạt động kinh tế, tình trạng tài chính giữa các đơn vị.

Để thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin về tài sản, doanh thu, lợi nhuận, chi phí... trên sổ kế toán và các báo cáo tài chính của đơn vị được hợp lý và nhanh, cũng đòi hỏi yêu cầu thống nhất trong việc tính giá tài sản.

1.3. Nguyên tắc tính giá tài sản

Tính giá thực chất là việc xác định giá trị ghi sổ của các loại vật tư, hàng hoá, tài sản. Giá trị ghi sổ của tài sản là toàn bộ chi phí thực tế mà đơn vị bỏ ra để có được tài sản đó. Nội dung chi phí hình thành nên giá trị của tài sản là do bản thân từng loại tài sản đó quyết định. Tuy nhiên, việc tính toán, phản ánh, tổng hợp giá lại do con người thực hiện nên nội dung giá trị thực tế của tài sản dễ bị sai lệch bởi tính chủ quan của con người. Vì vậy để thực hiện tốt các yêu cầu tính giá, ngoài việc đòi hỏi người làm kế toán phải có tinh thần trách nhiệm cao, chấp hành tốt các quy định tính giá, kế toán còn phải quán triệt các nguyên tắc chủ yếu sau:

Nguyên tắc 1 - Xác định đối tượng tính giá

Đối tượng tính giá là vật liệu mua vào hoặc hàng hoá mua vào, từng loại hay toàn bộ sản phẩm, lao vụ, dịch vụ

sản xuất ra. Việc xác định đúng đắn phạm vi, nội dung chi phí cần tập hợp và tính toán đầy đủ, hợp lý giá trị tài sản hình thành.

Nguyên tắc 2- Phân loại chi phí hợp lý

Căn cứ vào nội dung tính giá ta thấy chi phí là bộ phận quan trọng cấu thành nên giá của các loại tài sản, vật tư, hàng hoá, dịch vụ, sản phẩm. Do chi phí sử dụng để tính giá có nhiều loại liên quan trực tiếp hoặc gián tiếp đến từng đối tượng tính giá. Việc phân loại chi phí được tiến hành bằng nhiều cách như có thể phân theo lĩnh vực chi phí (chi phí thu mua, chi phí sản xuất, chi phí bán hàng), theo chức năng chi phí (sản xuất, tiêu thụ, quản lý), theo quan hệ với khối lượng công việc hoàn thành (biến phí, định phí) v.v. Mỗi cách phân loại có tác dụng khác nhau trong quản lý và hạch toán. Để phục vụ cho việc tính giá sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ, cần phân loại chi phí theo lĩnh vực (phạm vi) chi phí. Theo cách này, chi phí sẽ được chia làm bốn loại sau:

Chi phí thu mua: Bao gồm toàn bộ các khoản chi phí phát sinh liên quan đến việc thu mua vật tư, tài sản, hàng hoá như chi phí vận chuyển, bốc dỡ, bảo quản, chi phí bộ phận thu mua, hao hụt trong định mức, chi phí lắp đặt, chạy thử, chi phí kho - hàng - bến bãi...

Chi phí sản xuất: Là những chi phí phát sinh liên quan đến việc sản xuất, chế tạo sản phẩm, thực hiện lao vụ, dịch vụ trong phạm vi phân xưởng, bộ phận sản xuất. Thuộc loại chi phí sản xuất bao gồm:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Là những chi phí về nguyên, vật liệu, chính, phụ, nhiên liệu mà đơn vị bỏ ra có liên quan đến việc sản xuất, chế tạo sản phẩm hay thực hiện các lao vụ, dịch vụ.

- Chi phí nhân công trực tiếp: Là số thù lao phải trả cho số lao động trực tiếp chế tạo sản phẩm hay thực hiện lao vụ, dịch vụ cùng các khoản trích cho các quỹ bảo hiểm xã hội,

kinh phí công đoàn, bảo hiểm y tế theo chế độ quy định (phần tính vào chi phí sản xuất kinh doanh).

- Chi phí sản xuất chung: Là toàn bộ các chi phí phát sinh trong phạm vi phân xưởng, bộ phận sản xuất (trừ chi phí vật liệu, và nhân công trực tiếp)

- Chi phí bán hàng: Là chi phí phát sinh liên quan đến việc tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, lao vụ, dịch vụ như chi phí nhân viên bán hàng, chi phí vật liệu, bao gói, chi phí dụng cụ bán hàng, v.v..

- Chi phí quản lý doanh nghiệp: Là toàn bộ các khoản chi phí mà doanh nghiệp đã bỏ ra có liên quan đến việc tổ chức, điều hành, quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh (chi phí quản trị doanh nghiệp và chi phí quản lý hành chính)

Nguyên tắc 3 - Lựa chọn tiêu thức phân bổ chi phí thích ứng

Trong quá trình sản xuất kinh doanh có một số khoản chi phí có liên đến nhiều đối tượng tính giá nhưng không thể tách riêng ra được. Vì thế, cần lựa chọn tiêu thức phân bổ hợp lý sao cho gần sát với mức tiêu hao thực tế nhất định. Những chi phí cần phân bổ này có thể bao gồm cả chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp (do trong cùng một khoảng thời gian, với cùng một lượng nguyên vật liệu và một nhóm công nhân đã tham gia chế tạo ra một số sản phẩm nhất định), hay chi phí sản xuất chung phục vụ cho sản xuất chế tạo sản phẩm như chi phí dịch vụ mua ngoài (điện nước, vận chuyển, bốc dỡ...)

Tiêu thức phân bổ chi phí cho từng đối tượng tính giá phụ thuộc vào quan hệ của chi phí với đối tượng tính giá. Thông thường các tiêu thức được lựa chọn là tiêu thức phân bổ chi phí theo hệ số, theo định mức, theo tiền lương nhân công trực tiếp, chi phí nguyên vật liệu chính... ta có công thức phân bổ sau:

$$\text{Mức chi phí phân bổ cho từng đối tượng} = \frac{\text{Tổng tiêu thức phân bổ của từng đối tượng}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ của tất cả đối tượng}} \times \text{Tổng chi phí từng loại cần phân bổ}$$

Việc lựa chọn tiêu thức phân bổ nào cần căn cứ vào tình hình cụ thể, dựa trên mối quan hệ chi phí với đối tượng tính giá như chi phí vận chuyển, bốc dỡ vật tư. Hàng hoá thu mua có thể phân bổ theo trọng lượng hay số lượng vật tư, hàng hoá mua về. Hay chi phí sản xuất chung có thể phân bổ theo tiền lương công nhân sản xuất (nếu trình độ cơ giới hoá đồng đều, chi phí tiền lương chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí) hoặc theo chi phí nguyên vật liệu chính tiêu hao (nếu chi phí vật liệu chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí sản xuất), hay theo số giờ làm việc (nếu xác định được số giờ máy làm việc cho từng đối tượng)...

1.4. Trình tự tính giá

Trong quá trình sản xuất kinh doanh, tài sản được hình thành từ nhiều nguồn khác nhau, với nội dung, chi phí, đặc điểm, tính chất và mục đích sử dụng khác nhau. Do đó trình tự cụ thể để tập hợp chi phí, tính toán và xác định giá của từng loại tài sản khác nhau cũng không giống nhau. Song tuy khác nhau về tính chất và mục đích sử dụng nhưng việc tính giá tài sản mua vào phải phản ánh được giá ban đầu của tài sản tức là tất cả các khoản chi phí phát sinh liên quan đến việc hình thành tài sản. Có thể khái quát trình tính giá chung cho các loại tài sản gồm các bước sau:

1.4.1. Trình tự tính giá tài sản mua vào

Bước 1- Xác định giá trị mua của tài sản:

Trị giá mua của tài sản bao gồm giá mua ghi trên hoá đơn trừ (-) các khoản giảm giá hàng mua, chiết khấu thương mại khi mua hàng được hưởng cộng (+) với các khoản thuế được khấu trừ. Như vậy, trị giá mua của tài sản sẽ bao gồm

thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt của tài sản mua vào (nếu có).

Bước 2- Tập hợp toàn bộ chi phí phát sinh liên quan đến quá trình thu mua tài sản

Chi phí thu mua tài sản bao gồm nhiều loại như chi phí vận chuyển, bốc dỡ, chi phí kho tàng, bến bãi, hao hụt trong định mức... Nếu những chi phí này có liên quan đến việc thu mua một loại vật tư, hàng hoá, tài sản thì tập hợp trực tiếp cho loại vật tư, hàng hoá tài sản đó. Còn nếu những chi phí này có liên quan nhiều đến việc thu mua nhiều loại tài sản thì phân bổ cho từng loại tài sản theo tiêu thức phù hợp (trọng lương, số lượng, thể tích, tiền công...)

Bước 3- Tổng hợp chi phí và tính ra giá trị ban đầu (giá thực tế) của tài sản

Theo quy định hiện hành của chế độ kế toán Việt nam giá trị ban đầu hay giá trị ghi sổ của vật liệu, sản phẩm, hàng hoá là giá thực tế, còn giá trị ghi sổ của tài sản cố định là nguyên giá và giá trị còn lại.

Giá thực tế của tài sản	=	Giá mua (bao gồm các khoản thuế không được hoàn lại)	-	Các khoản giảm trừ (giảm giá hàng mua, chiết khấu thương mại)	+	Chi phí thu mua tài sản

Một số trường hợp ghi nhận giá trị ban đầu của tài sản

* Đối với nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hoá

- Đối với nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ... mua ngoài:

Giá thực tế	=	Giá mua	+	Chi phí thu mua	+	Thuế nhập khẩu (nếu có)

Trong đó

Giá mua: Bao gồm cả thuế GTGT (áp dụng đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp và đơn vị sản xuất - kinh doanh không thuộc diện chịu thuế GTGT, kể cả các đơn vị hành chính sự nghiệp thu mua vật liệu, dụng cụ dùng cho công tác chuyên môn).

Giá mua: Không có thuế GTGT (áp dụng đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ)

- Đối với vật liệu, công cụ dụng cụ tự sản xuất:

Giá thực tế = Giá thành sản xuất thực tế.

- Đối với vật liệu, công cụ dụng cụ... nhận góp vốn liên doanh.

Giá thực tế = Giá trị do hội đồng liên doanh định giá.

- Đối với vật liệu, công cụ dụng cụ... được biếu tặng.

Giá thực tế = Giá thị trường tương đương hoặc giá ghi trên hồ sơ của đơn vị bàn giao

- Đối với thành phẩm sản xuất ra:

Giá thực tế dùng để ghi sổ là giá thành sản xuất thực tế bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung.

* Đối với tài sản cố định (TSCĐ): Được đánh giá theo nguyên giá và giá trị còn lại

Nguyên giá TSCĐ bao gồm toàn bộ chi phí mà đơn vị bỏ ra để có được TSCĐ đưa vào sử dụng (Chi phí bỏ ra để đầu tư và mua sắm ban đầu)

- Đối với TSCĐ mua ngoài:

Nguyên giá = Giá mua + Chi phí vận chuyển, chạy thử, bốc vác + Thuế nhập khẩu (nếu có)

Giá mua: Bao gồm cả thuế GTGT (áp dụng đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp và đơn vị sản xuất - kinh doanh không thuộc diện chịu thuế GTGT, kể cả các đơn vị hành chính sự nghiệp thu mua vật liệu, dụng cụ dùng cho công tác chuyên môn)

Giá mua: Không có thuế GTGT (áp dụng đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ)

- Đối với TSCĐ được hình thành qua đầu tư

Nguyên giá = Giá quyết toán được duyệt

- Đối với TSCĐ nhận góp vốn liên doanh.

Nguyên giá = Giá trị vốn góp được đồng liên doanh thống nhất đánh giá

Ví dụ:

Doanh nghiệp A tiến hành mua sắm một số nguyên vật liệu phục vụ cho sản xuất:

- Vật liệu X: số lượng 1.000 kg, đơn giá chưa thuế 10.000 đồng/kg, thuế suất thuế GTGT 10%.

- Vật liệu Y: Số lượng 2.000 kg, giá mua cả thuế GTGT 10% là 44.000.000 đồng.

- Chi phí vận chuyển, bốc dỡ số vật liệu trên thực tế phát sinh là 750.000đồng.

- Biết chi phí thu mua được phân bổ cho hai loại vật liệu X,Y theo tỷ lệ với khối lượng của chúng.

Tính trị giá vật liệu X, Y thực tế mua về theo hai phương pháp tính thuế GTGT khấu trừ và trực tiếp.

Lời giải

- Chi phí thu mua phân bổ cho vật liệu X:

$$X = \frac{750.000}{1.000 + 2.000} \times 1.000 = 250.000 \text{ đồng}$$

- Chi phí thu mua phân bổ cho vật liệu Y:

$$Y = \frac{750.000}{1.000 + 2.000} \times 2.000 = 500.000 \text{ đồng}$$

- Trị giá vật liệu X, Y thực tế mua về

Áp dụng cho doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp:

X = (1.000 x 10.000) + (1.000 x 10.000) x 10% + 250.000 = 11.250.000 đồng

Y = 44.000.000 + 500.000 = 44.500.000 đồng

Áp dụng cho doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

X = (1.000 x 10.000) + 250.000 = 10.250.000 đồng

Y = 40.000.000 + 500.000 = 40.500.000 đồng

1.4.2. Trình tự tính giá sản phẩm, dịch vụ sản xuất

Bên cạnh các tài sản được hình thành do mua sắm, cấp phát, nhận liên doanh..., một bộ phận lớn tài sản trong doanh nghiệp được hình thành thông qua quá trình sản xuất. Đó là quá trình kết hợp 3 yếu tố lao động, tư liệu lao động và đối tượng lao động để tạo ra sản phẩm. Đồng thời quá trình sản xuất cũng chính là quá trình tiêu hao bản thân các yếu tố cơ bản đó. Do quá trình sản xuất được tiến hành liên tục nên tại bất kỳ thời điểm nào trong quá trình sản xuất, bên cạnh các sản phẩm, dịch vụ hoàn thành cũng tồn tại các sản phẩm, dịch vụ dở dang. Vì thế về thực chất, tính giá sản phẩm, hàng hoá sản xuất chính là xác định bộ phận chi phí tiêu hao để sản xuất, chế tạo sản phẩm hay thực hiện dịch vụ đó. Để tính giá sản phẩm hoàn thành kế toán nhất thiết phải xác định giá trị sản phẩm dở dang. Vậy trình tự tính giá sản phẩm, dịch vụ sản xuất có thể tiến hành theo các bước sau:

Bước 1- Tập hợp chi phí trực tiếp (vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp) có liên quan đến từng đối tượng tính giá (sản phẩm, dịch vụ, lao vụ).

Bước 2- Tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất chung cho các đối tượng tính giá có liên quan.

Bước 3- Xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ.

Bước 4- Tính ra tổng giá thành sản phẩm và giá thành đơn vị sản phẩm.

Tổng giá thành sản phẩm, dịch vụ hoàn thành = Giá trị sản phẩm, dịch vụ dở dang đầu kỳ + Chi phí sản xuất thực tế phát sinh trong kỳ - Giá trị sản phẩm, dịch vụ dở dang cuối kỳ

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm, dịch vụ} = \frac{\text{Tổng giá thành sản phẩm, dịch vụ hoàn thành}}{\text{Số lượng sản phẩm, dịch vụ hoàn thành}}$$

Trong công thức trên chi phí sản xuất thực tế phát sinh trong kỳ bao gồm chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung. Đối với sản phẩm dở dang, cuối kỳ đơn vị cần tiến hành kiểm kê lượng sản phẩm, dịch vụ dở dang tại các bộ phận sản xuất rồi có thể áp dụng một trong các phương pháp tính giá sản phẩm dở dang sau đây:

* Xác định giá trị sản phẩm dở dang theo sản lượng ước tính tương đương: Dựa theo mức độ hoàn thành và số lượng sản phẩm dở dang để quy sản phẩm dở dang thành sản phẩm hoàn thành. Tiêu chuẩn quy đổi thường dựa vào giờ công hoặc tiền lương định mức. Để đảm bảo tính chính xác của việc đánh giá sản phẩm dở dang, phương pháp này chỉ nên áp dụng để tính các chi phí chế biến, còn các chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phải xác định theo số thực tế đã dùng.

* Xác định giá trị sản phẩm dở dang theo 50% chi phí chế biến: Để đơn giản cho việc tính toán, đối với những loại sản phẩm mà chi phí chế biến chiếm tỷ trọng thấp trong tổng chi phí thì kế toán thường sử dụng phương pháp này. Thực chất đây là một dạng của phương pháp ước tính theo sản lượng tương đương, trong đó giả định sản phẩm dở dang đã hoàn thành ở mức độ 50% so với thành phẩm. Cụ thể:

$$\text{Giá trị sản phẩm dở dang} = \text{Giá trị nguyên vật liệu chính nằm trong sản phẩm dở dang (theo định mức)} + \text{50\% chi phí chế biến so với thành phẩm}$$

* Xác định giá trị sản phẩm dở dang theo chi phí vật liệu chính: Giá trị sản phẩm dở dang chỉ bao gồm giá trị vật liệu chính tiêu hao, còn toàn bộ chi phí chế biến dồn hết cho thành phẩm.

* Xác định giá trị sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp hoặc chi phí trực tiếp: Theo phương pháp

này, trong giá trị sản phẩm dở dang chỉ bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp hoặc chi phí trực tiếp (nguyên liệu và nhân công trực tiếp) mà không tính đến các chi phí khác.

* Xác định giá trị sản phẩm dở dang theo chi phí định mức hoặc kế hoạch: Căn cứ vào các định mức tiêu hao (hoặc chi phí kế hoạch) cho các khâu, các bước, các công việc trong quá trình tạo sản phẩm để xác định giá trị sản phẩm dở dang.

Ngoài ra trên thực tế người ta còn áp dụng các phương pháp khác để xác định giá trị sản phẩm dở dang như phương pháp thống kê kinh nghiệm, phương pháp tính theo chi phí vật liệu chính và vật liệu phụ nằm trong sản phẩm dở dang v.v.

Ví dụ: Tại một doanh nghiệp sản xuất một loại sản phẩm A. Cuối kỳ hoàn thành nhập kho 1.000 sản phẩm, còn dở dang 100 sản phẩm.

Chi phí phát sinh trong kỳ được tập hợp như sau: (Đơn vị: 1.000 đồng)

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là 720.000, trong đó nguyên vật liệu chính là 660.000 còn lại là nguyên vật liệu phụ.

- Chi phí nhân công trực tiếp là 50.000

- Chi phí sản xuất chung là 40.000

Được biết doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu chính tiêu hao và không có sản phẩm dở dang đầu kỳ.

Yêu cầu: Tính giá thành sản phẩm A.

Lời giải

Để tính được giá thành sản phẩm A, trước hết cần xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ

$$\text{Giá trị sản phẩm A dở dang cuối kỳ} = \frac{660.000}{1.000 + 100} \times 100 = 60.000$$

$$\text{Giá thành sản phẩm A} = \text{Giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí phát sinh trong kỳ} - \text{Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ}$$

(720.000 + 50.000+ 40.000) - 60.000 = 750.000

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm A} = \frac{750.000}{1.000} = 750$$

Trình bày dưới dạng bảng

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM A

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Khoản mục chi phí	Giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ	Chi phí phát sinh trong kỳ	Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ	Tổng giá thành sản phẩm	Giá thành đơn vị sản phẩm
1. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	-	720.000	60.000	660.000	660
Trong đó:	-				
- Vật liệu chính	-	*660.000*	*60.000*	*600.000*	*600*
- Vật liệu phụ.	-	*60.000*		*60.000*	*60*
2. Chi phí nhân công trực tiếp	-	50.000		50.000	50
3. Chi phí sản xuất chung		40.000		40.000	40
Cộng	**-**	**810.000**	**60.000**	**750.000**	**750**

1.4.3. Trình tự tính giá (Giá vốn sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ tiêu thụ và vật tư xuất dùng cho sản xuất kinh doanh)

Để xác định được kết quả tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ, bên cạnh các yếu tố như doanh thu thuần, chi phí quản lý, chi phí bán hàng, kế toán cần thiết phải xác định

được trị giá vốn của hàng tiêu thụ. Trị giá vốn của hàng tiêu thụ được tính theo giá thực tế, nhập kho giá nào thì xuất bán tính theo giá đó. Tuy nhiên tuỳ thuộc vào đặc điểm kinh doanh của từng lĩnh vực (sản xuất, thương mại) mà trị giá vốn của hàng tiêu thụ được xác định khác nhau. Với doanh nghiệp sản xuất trị giá vốn của hàng xuất bán được tính theo giá thành sản xuất thực tế, còn với doanh nghiệp thương mại, trị giá vốn của hàng xuất bán bao gồm hai bộ phận:

- Trị giá mua của hàng tiêu thụ.
- Phí thu mua phân bổ cho hàng tiêu thụ.

a) Trị giá mua của hàng tiêu thụ

Đối với các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ, trị giá vốn hàng tiêu thụ chính là giá thành thực tế của dịch vụ đã thực hiện với khách hàng. Còn đối với các doanh nghiệp sản xuất, để tính được giá thành sản phẩm, cần phải xác định được giá của vật tư xuất dùng. Giá của vật tư xuất dùng cho sản xuất được tính theo giá thực tế vật tư mua vào, bao gồm cả giá mua và chi phí thu mua.

Việc tính giá sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ tiêu thụ và giá vật tư xuất dùng cho sản xuất kinh doanh có thể khái quát qua các bước sau:

Bước 1 - Xác định số lượng sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ tiêu thụ theo từng loại và từng khách hàng cùng với số lượng vật liệu, công cụ xuất dùng cho sản xuất kinh doanh.

Bước 2 - Xác định giá đơn vị của từng loại hàng xuất bán, xuất dùng (với sản phẩm, dịch vụ là giá thành sản xuất; với hàng hoá là đơn giá mua; với vật tư xuất dùng là giá thực tế xuất kho).

Bước 3 - Phân bổ chi phí thu mua cho hàng tiêu thụ (với kinh doanh thương mại) theo tiêu thức phù hợp (số lượng, trọng lượng, doanh thu, trị giá mua...).

Để xác định giá đơn vị của hàng xuất bán, xuất dùng kế toán có thể sử dụng một trong các phương pháp sau đây (cần

lưu ý rằng, sử dụng phương pháp nào thì phải nhất quán, không được thay đổi trong suốt kỳ hạch toán).

* Phương pháp giá thực tế đích danh (hay còn gọi là phương pháp đặc điểm riêng hay phương pháp trực tiếp):

Phương pháp này được sử dụng với các loại hàng có giá trị cao và có tính cách biệt như vàng bạc, kim loại quý hiếm... Theo phương pháp này, hàng được xác định giá trị theo đơn chiếc hay từng lô và giữ nguyên từ lúc nhập vào cho đến lúc xuất dùng. Khi xuất hàng nào thì xác định theo giá thực tế đích danh của lô hàng đó:

Ví dụ: Tại một doanh nghiệp có tình hình nhập, xuất, tồn kho nguyên vật liệu A như sau:

I. Tồn đầu kỳ: 1.000 kg, đơn giá 10đ/kg

II. Phát sinh trong kỳ

- Ngày 02: Nhập 1.000 kg, đơn giá 11đ/kg
- Ngày 05: Nhập 700 kg, đơn giá 12 đ/kg
- Ngày 10: Xuất 2.000 kg
- Ngày 15: Xuất 500 kg

III. Yêu cầu: Tính trị giá vật liệu A xuất dùng theo phương pháp đích danh. Biết ngày 10 xuất kho 1.000 kg tồn đầu kỳ, 500 kg nhập ngày 02 và 500 kg nhập ngày 05. Còn lại ngày 15 xuất 300 kg nhập ngày 02,200 kg nhập ngày 05 (Đơn giá mua vật liệu A là giá chưa có thuế GTGT và doanh nghiệp tính thuế theo phương pháp khấu trừ).

Lời giải:

Trị giá thực tế xuất kho ngày 10 = (1.000 x 10) + (500 x 11) + (500 x 12) = 21.500 đồng

Trị giá thực tế xuất kho ngày 15 = (300 x 11) + (200 x 12) = 5.700 đồng

* Phương pháp nhập trước - xuất trước (FIFO)

Theo phương pháp này, giả thiết số hàng nào nhập trước

sẽ xuất trước, xuất hết số nhập trước mới đến số nhập sau theo giá thực tế của từng số hàng xuất. Nói cách khác, cơ sở của phương pháp này là giá thực tế của hàng mua trước sẽ được dùng là giá để tính giá thực tế hàng xuất trước, do vậy trị giá hàng tồn kho cuối kỳ sẽ là giá thực tế của số hàng mua vào sau cùng.

Sử dụng số liệu ví dụ trên, ta có:

- Giá trị thực tế hàng xuất kho ngày 10 là:

(1.000 x 10) + (1.000 x 11) = 21.000 đồng

- Giá trị thực tế hàng xuất kho ngày 15 là:

500 x 12 = 6.000 đồng

- Giá trị thực tế tồn kho cuối kỳ là:

200 x 12 = 2.400 đồng

* Phương pháp nhập sau - xuất trước (LIFO)

Phương pháp này giả định vật tư, hàng hoá mua sau cùng sẽ được xuất trước tiên, ngược lại với phương pháp nhập trước - xuất trước.

Sử dụng số liệu ở ví dụ trên:

- Giá trị thực tế hàng xuất kho ngày 10 là

(700 x 12) + (1.000 x 11) + (300 x 10) = 22.400 đồng

- Giá trị thực tế hàng xuất kho ngày 15 là

500 x 10 = 5.000 đồng

- Giá trị thực tế tồn kho cuối kỳ là

200 x 10 = 2.000 đồng

* Phương pháp giá đơn vị bình quân

Theo phương pháp này, giá thực tế hàng xuất kho (xuất dùng, xuất bán, xuất góp vốn liên doanh...) trong kỳ được tính theo công thức sau:

$$\text{Giá thực tế hàng xuất kho} = \text{Số lượng hàng xuất kho} \times \text{Giá đơn vị bình quân}$$

Phương pháp giá đơn vị bình quân được sử dụng dưới dạng

- Giá đơn vị bình quân cả kỳ dự trữ:

$$\text{Giá đơn vị bình quân cả kỳ dự trữ} = \frac{\text{Giá trị thực tế tồn đầu kỳ và nhập trong kỳ}}{\text{Số lượng hàng thực tế tồn đầu kỳ và nhập trong kỳ}}$$

Giá đơn vị bình quân cả kỳ dự trữ được xác định sau khi kết thúc kỳ hạch toán (tháng, quý) nên có thể ảnh hưởng đến công tác quyết toán. Tuy nhiên, cách tính đơn giản, ít tốn công sức.

- Giá đơn vị bình quân cuối kỳ trước là trị giá thực tế của hàng xuất dùng kỳ này sẽ tính theo giá đơn vị bình quân cuối kỳ trước. Phương pháp này đơn giản, dễ làm, bảo đảm tính kịp thời của số liệu kế toán mặc dù độ chính xác không cao vì không tính đến sự biến động của giá cả kỳ này.

$$\text{Giá đơn vị bình quân cuối kỳ trước} = \frac{\text{Giá trị thực tế tồn cuối kỳ trước (hoặc đầu kỳ này)}}{\text{Số lượng hàng thực tế tồn kho cuối kỳ trước (hoặc đầu kỳ này)}}$$

- Giá đơn vị bình quân sau mỗi lần nhập: phương pháp này vừa bảo đảm tính kịp thời của số liệu kế toán vừa phản ánh được tình hình biến động của giá cả. Tuy nhiên, khối lượng tính toán lớn, tốn nhiều công sức vì cứ sau mỗi lần nhập kho, kế toán lại phải tính lại đơn giá bình quân.

$$\text{Giá đơn vị bình quân sau mỗi lần nhập} = \frac{\text{Giá trị thực tế hàng tồn kho sau mỗi lần nhập}}{\text{Số lượng hàng thực tế tồn kho sau mỗi lần nhập}}$$

* Sử dụng số liệu ở ví dụ trên, nếu:

- Áp dụng phương pháp giá đơn vị bình quân cả kỳ dự trữ ta có:

$$\text{Giá đơn vị bình quân} = \frac{(1.000 \times 10) + (1.000 \times 11) + (700 \times 12)}{2.700} = 10{,}88 \text{ đồng}$$

+ Trị giá thực tế xuất kho:

Ngày 10: 2.000 x 10,88 = 21.760 đồng

Ngày 15: 500 x 10,88 = 5.440 đồng

+ Trị giá thực tế hàng tồn kho cuối kỳ

200 x 10,88 = 2.170 đồng

- Theo phương pháp bình quân cuối kỳ trước thì

+ Trị giá thực tế xuất kho kỳ này là:

Ngày 10: 2.000 x 10 = 20.000 đồng

Ngày 15: 500 x 10 = 5.000 đồng

Tổng cộng = 25.000 đồng

+ Giá thực tế tồn kho cuối kỳ = 29.400 - 25.000 = 4.400 đồng

- Theo phương pháp giá đơn vị bình quân sau mỗi lần nhập

+ Giá đơn vị bình quân ngày 02:

$$\text{Giá đơn vị} = \frac{(1.000 \times 10) + (1.000 \times 11)}{2.000} = 10{,}5$$

+ Giá đơn vị bình quân ngày 05:

$$\text{Giá đơn vị} = \frac{(2.000 \times 10{,}5) + (700 \times 12)}{2.700} = 10{,}88$$

+ Giá thực tế xuất kho:

Ngày 10: 2.000 x 10,88 = 21.760 đồng

Ngày 15: 500 x 10,88 = 5.440 đồng

- Xác định theo trị giá hàng tồn kho cuối kỳ trên cơ sở giá mua thực tế cuối kỳ

Theo phương pháp này, trị giá thực tế hàng xuất kho sẽ được tính theo công thức

$$\text{Giá thực tế hàng xuất kho} = \text{Giá thực tế hàng tồn kho đầu kỳ} + \text{Giá thực tế hàng nhập trong kỳ} - \text{Giá thực tế hàng tồn cuối kỳ}$$

Trong đó:

Giá thực tế hàng tồn kho cuối kỳ	=	Số lượng hàng tồn kho cuối kỳ	x	Đơn giá mua lần cuối cùng trong kỳ

Phương pháp này đơn giản, nhanh chóng nhưng độ chính xác không cao, không phản ánh được sự biến động của giá cả.

* Sử dụng số liệu ở ví dụ trên ta có:

+ Giá thực tế hàng tồn kho cuối kỳ:

200 x 12 = 2.400 đồng

+ Giá thực tế hàng xuất kho:

10.000 + (1.000 x 11 + 700 x 12) - 2.400 = 27.000 đồng

- Theo phương pháp giá hạch toán

Giá hạch toán là giá kế hoạch hoặc một loại giá ổn định nào đó trong kỳ, khi áp dụng phương pháp này, toàn bộ hàng biến động trong kỳ được phản ánh theo giá hạch toán. Cuối kỳ, kế toán điều chỉnh từ giá hạch toán sang giá thực tế theo công thức:

Giá thực tế hàng xuất dùng trong kỳ (hoặc tồn cuối kỳ)	=	Giá hạch toán của hàng xuất dùng trong kỳ (hoặc tồn cuối kỳ)	x	Hệ số giá

$$\text{Hệ số giá} = \frac{\text{Trị giá gốc vật tư, hàng hoá tồn đầu kỳ và nhập trong kỳ}}{\text{Trị giá hạch toán vật tư, hàng hoá tồn đầu kỳ và nhập trong kỳ}}$$

Hệ số giá có thể tính cho từng loại, từng nhóm hoặc từng thứ hàng chủ yếu tuỳ thuộc vào yêu cầu và trình độ quản lý của đơn vị hạch toán.

* Sử dụng số liệu ở ví dụ trên, giả sử doanh nghiệp sử dụng giá hạch toán là 10đồng/kg

$$\text{Hệ số giá} = \frac{(1.000 \times 10) + (1.000 \times 11 + 700 \times 12)}{2.700 \times 10} = 1,088$$

Giá thực tế vật tư xuất dùng = 2.500 x 10 x 1,088 = 27.200 đồng

b) Phân bổ chi phí thu mua cho hàng tiêu thụ

Đối với doanh nghiệp kinh doanh thương mại, ngoài việc xác định trị giá mua của hàng tiêu thụ theo một trong các phương pháp trên, để xác định trị giá vốn của hàng tiêu thụ, kế toán còn cần phải phân bổ chi phí thu mua cho hàng tiêu thụ trong kỳ theo tiêu thức phù hợp (trọng lượng, số lượng, giá bán...). Công thức phân bổ như sau:

$$\text{Phân bổ chi phí thu mua cho hàng tiêu thụ} = \frac{\text{Tiêu thức phân bổ của hàng tiêu thụ trong kỳ}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ của hàng tồn cuối kỳ và hàng xuất bán trong kỳ}} \times \text{Tổng chi phí thu mua của hàng tồn đầu kỳ và phát sinh trong kỳ}$$

* Cũng ở ví dụ trên giả sử chi phí thu mua cho hàng tồn đầu kỳ là 500 đồng, chi phí thu mua phát sinh trong kỳ 3.000 đồng. Vậy chi phí thu mua phân bổ cho hàng tiêu thụ trong kỳ là:

$$\frac{2.500}{200 + 2.500} \times (500 + 3.000) = 3.241 \text{ đồng}$$

2. Kế toán các quá trình kinh tế chủ yếu

Một chu kỳ sản xuất kinh doanh sẽ bao gồm ba quá trình chủ yếu đó là mua hàng - sản xuất và bán hàng. Các quá trình kinh tế chủ yếu luôn gắn liền với sự vận động của hàng tồn kho (nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, thành phẩm...). Theo hệ thống kế toán hiện hành áp dụng cho các doanh nghiệp, để hạch toán hàng tồn kho có thể sử dụng hai phương pháp là phương pháp kê khai thường xuyên và phương pháp kiểm kê định kỳ. Bên cạnh đó theo luật thuế giá trị gia tăng hiện hành, tuỳ vào đặc điểm và điều kiện của từng doanh nghiệp có thể áp dụng 1 trong 2 phương pháp tính thuế là phương pháp tính thuế giá trị giá tăng theo

phương pháp khấu trừ và phương pháp tính thuế giá trị giá tăng theo phương pháp trực tiếp. Tuy nhiên trong phạm vi môn học lý thuyết hạch toán kế toán chúng tôi chỉ trình bày kế toán các quá trình kinh tế chủ yếu của đơn vị sản xuất kinh doanh áp dụng phương pháp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ.

2.1. Kế toán quá trình mua hàng

2.1.1. Nhiệm vụ kế toán quá trình mua hàng

Mua hàng là giai đoạn đầu tiên của quá trình sản xuất kinh doanh, hay nói cách khác đây là quá trình chuẩn bị cho một chu kỳ sản xuất kinh doanh với việc mua sắm máy móc, thiết bị, nguyên vật liệu, hàng hoá để tiến hành các hoạt động sản xuất kinh doanh theo một phương án đã chọn nhằm đảm bảo cho quá trình sản xuất kinh doanh được tiến hành thường xuyên liên tục không bị gián đoạn. Trên cơ sở nhu cầu của hoạt động sản xuất kinh doanh, doanh nghiệp phải có kế hoạch mua nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ để phục vụ cho sản xuất hay mua hàng hoá, vật tư để bán.

Để thoả mãn nhu cầu thông tin, phục vụ cho công tác quản lý, điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh, thực hiện kế hoạch mua hàng có hiệu quả, kế toán quá trình mua hàng phải thực hiện tốt các nhiệm vụ chủ yếu sau:

- Phản ánh, kiểm tra, giám sát tình hình thực hiện kế hoạch mua hàng về chủng loại, số lượng, chất lượng, giá cả, thời gian, chi phí mua hàng.

- Phản ánh trung thực tình hình cung cấp về mặt số lượng, chi tiết theo từng chủng loại, quy cách, phẩm chất của từng loại vật tư, hàng hoá.

- Tính toán đầy đủ, trung thực, kịp thời, giá thực tế của từng đối tượng mua vào, đồng thời giám sát tình hình cung cấp về mặt giá cả, chi phí, thời gian cung cấp và tiến độ bàn giao, thanh toán tiền hàng.

2.1.2. Tài khoản kế toán sử dụng

Để theo dõi quá trình mua hàng, kế toán sử dụng các tài khoản sau:

* Tài khoản "Nguyên liệu, vật liệu":

- Công dụng: Tài khoản này dùng để theo dõi giá trị hiện có và tình hình biến động tăng giảm của các loại nguyên, vật liệu hiện có ở đơn vị theo giá thực tế (giá mua + chi phí thu mua), chi tiết theo từng nhóm, từng loại, thứ vật tư tuỳ theo yêu cầu quản lý và phương tiện tính toán của doanh nghiệp.

- Nội dung và kết cấu:

Nợ **TK "Nguyên liệu, vật liệu"** Có

Số phát sinh trong kỳ: Trị giá nguyên liệu, vật liệu nhập kho trong kỳ	Số phát sinh trong kỳ: Trị giá nguyên liệu, vật liệu xuất kho trong kỳ
Số dư cuối kỳ: Trị giá nguyên liệu, vật liệu hiện có cuối kỳ	

* Tài khoản "Công cụ, dụng cụ":

- Công dụng: tài khoản này dùng để theo dõi giá trị hiện có, và tình hình biến động tăng giảm trong kỳ của các loại công cụ, dụng cụ theo giá thực tế (giá mua và chi phí thu mua)

- Nội dung và kết cấu:

Tài khoản "Công cụ, dụng cụ": có kết cấu tương tự như tài khoản "Nguyên liệu, vật liệu"

* Tài khoản "Hàng hoá"

- Công dụng: Tài khoản này dùng để theo dõi giá trị hiện có và tình hình biến động tăng giảm của hàng hoá tại kho, tại quầy của doanh nghiệp theo giá thực tế. Tài khoản này được mở chi tiết cho từng quầy, từng kho, từng loại, từng nhóm, từng thứ hàng hoá.

- Nội dung và kết cấu:

Nợ	TK "Hàng hoá" Có
Số phát sinh trong kỳ: Trị giá hàng hoá nhập kho trong kỳ	Số phát sinh trong kỳ Trị giá hàng hoá xuất kho trong kỳ
Số dư cuối kỳ: Trị giá hàng hoá hiện có cuối kỳ	

* Tài khoản "Hàng hoá" chi tiết theo hai khoản:

+ Giá mua hàng hoá (kể cả thuế phải nộp về hàng mua - nếu có)

+ Chi phí thu mua hàng hoá.

* Tài khoản "Hàng mua đang đi đường"

- Công dụng: Tài khoản này dùng để theo dõi toàn bộ các loại vật tư, hàng hoá mà đơn vị đã mua hoặc đã chấp nhận mua (đã thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp) nhưng cuối kỳ vẫn chưa về nhập kho.

- Nội dung và kết cấu:

Nợ	TK "Hàng mua đang đi đường" Có
Số phát sinh: Trị giá hàng đi đường tăng thêm trong kỳ	Số phát sinh: Trị giá hàng đi đường kỳ trước đã kiểm nhận nhập kho kỳ này
Số dư cuối kỳ: Trị giá hàng đang đi đường hiện có cuối kỳ	

* Tài khoản "Phải trả người bán"

- Công dụng: Tài khoản này dùng để theo dõi toàn bộ các khoản thanh toán cho người bán, người cung cấp vật tư, hàng hoá, dịch vụ, người nhận thầu xây dựng cơ bản, sửa chữa lớn tài sản cố định... (Kể cả tiền ứng trước cho người bán).

- Nội dung và kết cấu:

Nợ	TK "Phải trả cho người bán" Có
Số phát sinh: - Số tiền đã trả cho người bán (kể cả tiền ứng trước) - Các khoản giảm giá hàng mua được hưởng - Trị giá hàng mua trả lại	Số phát sinh: - Số tiền phải trả cho người bán - Số tiền thừa được người bán trả lại
Số dư cuối kỳ: - Số tiền trả thừa hoặc ứng trước cho người bán	Số dư cuối kỳ: - Số tiền còn nợ người bán

Tài khoản "Thanh toán với người bán" được mở chi tiết cho từng chủ nợ, khách nợ và không được bù trừ khi lên bảng Cân đối kế toán nếu khác đối tượng thanh toán.

Ngoài ra, trong quá trình mua hàng, tất yếu phát sinh các nghiệp vụ thanh toán tiền hàng, tiền vận chuyển, bốc dỡ... do đó, kế toán còn sử dụng một số tài khoản liên quan khác như tài khoản "Tiền mặt", Tài khoản "Tiền gửi ngân hàng" v.v.

2.1.3. Cách ghi chép một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu vào tài khoản kế toán

Do đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh và yêu cầu quản lý khác nhau nên việc hạch toán quá trình cung cấp giữa các đơn vị cũng không hoàn toàn giống nhau. Chẳng hạn, đối với các đơn vị kinh doanh thương mại, cần hạch toán riêng khối lượng hàng hoá mua vào và chi phí thu mua để từ đó xác định được chỉ tiêu khối lượng hàng hoá luân chuyển (gồm chi phí thu mua, bảo quản và tiêu thụ). Tuy nhiên, về cơ bản, hạch toán quá trình cung cấp vẫn giống nhau giữa các doanh nghiệp. Cụ thể:

- Trường hợp mua ngoài vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hoá, đã kiểm nhận nhập kho. Căn cứ vào hoá đơn kế toán ghi:

Nợ TK "Nguyên liệu, vật liệu": Trị giá vật liệu nhập kho

Nợ TK "Công cụ, dụng cụ": Trị giá công cụ dụng cụ nhập kho

Nợ TK "Hàng hoá": Trị giá hàng hoá nhập kho

Nợ TK "Thuế GTGT được khấu trừ": Thuế GTGT đầu vào.

Có TK "Tiền mặt": Số tiền hàng đã trả bằng tiền mặt.

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": Số tiền hàng đã trả bằng tiền gửi ngân hàng

Có TK "Vay ngắn hạn": Số tiền hàng đã trả bằng tiền vay ngắn hạn ngân hàng hay vay đối tượng khác.

Có TK "Phải trả cho người bán": Số tiền hàng phải trả cho người bán.

- Các chi phí thu mua thực tế phát sinh (vận chuyển, bốc dỡ...), căn cứ vào chứng từ phản ánh chi phí thu mua kế toán ghi:

Nợ TK "Nguyên liệu, vật liệu": Chi phí thu mua vật liệu.

Nợ TK "Công cụ, dụng cụ": Chi phí thu mua công cụ dụng cụ.

Nợ TK "Hàng hoá": Chi phí thu mua hàng hoá.

Nợ TK "Thuế GTGT được khấu trừ": Số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ tính trên chi phí thu mua (nếu có)

Có TK "Tiền mặt": Thanh toán bằng tiền mặt

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": Thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng

Có TK "Vay ngắn hạn": Thanh toán bằng vay ngắn hạn ngân hàng hay vay đối tượng khác.

Có TK "Phải trả cho người bán": Số tiền phải trả cho người bán.

- Khi thanh toán tiền hàng, tiền vận chuyển... cho người bán, người vận chuyển, kế toán ghi:

Nợ TK "Phải trả cho người bán": Tổng giá thanh toán

Có TK "Tiền mặt": Thanh toán bằng tiền mặt

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": Thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng

Có TK "Vay ngắn hạn": Thanh toán bằng vay ngắn hạn ngân hàng hay vay đối tượng khác.

- Trường hợp hàng đã mua hoặc chấp nhận mua nhưng cuối kỳ vẫn đang đi trên đường chưa về nhập kho, kế toán ghi nhận trị giá hàng mua đang đi trên đường.

Nợ TK "Hàng mua đang đi trên đường": Trị giá hàng mua đang đi đường.

Nợ TK "Thuế GTGT được khấu trừ": Thuế GTGT đầu vào

Có TK "Tiền mặt": Số tiền đã trả cho lượng hàng đang đi đường bằng tiền mặt

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": Số tiền đã trả cho lượng hàng đang đi đường bằng tiền gửi ngân hàng

Có TK "Vay ngắn hạn": Số tiền đã trả cho lượng hàng đang đi đường bằng tiền vay

Có TK "Phải trả cho người bán": Số tiền phải trả cho người bán.

- Trường hợp hàng đi đường kỳ trước về nhập kho kỳ này, kế toán ghi:

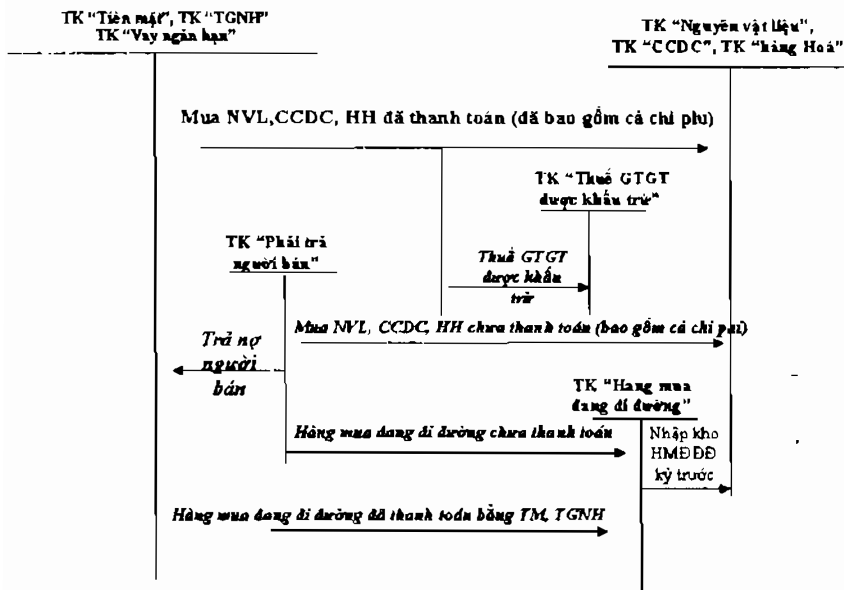
Nợ TK "Nguyên liệu, vật liệu": Trị giá nguyên liệu, vật liệu nhập kho

Nợ TK "Công cụ, dụng cụ": Trị giá công cụ dụng cụ nhập kho

Nợ TK "Hàng hoá": Trị giá hàng hoá nhập kho

Có TK "Hàng mua đang đi đường": Trị giá hàng đã kiểm nhận.

Sơ đồ tổng quát kế toán quá trình mua hàng



Ví dụ: Tại một doanh nghiệp có tình hình mua và nhập kho vật tư như sau:

1) Mua 1 lô nguyên vật liệu trị giá chưa thuế là 20.000.000 đồng, thuế GTGT đầu vào là 10%, tiền hàng chưa thanh toán. Hàng đã kiểm nhận và nhập kho đủ.

2) Chi phí vận chuyển bốc dỡ lô hàng trên về kho trị giá 500.000, thuế GTGT đầu vào là 5%. Đã thanh toán ngay bằng tiền mặt.

3) Mua công cụ dụng cụ với giá mua chưa có thuế là 30.000.000 đồng, thuế GTGT đầu vào = 10%. Doanh nghiệp đã thanh toán một nửa bằng Tiền gửi ngân hàng, còn lại nợ nhà cung cấp. Cuối tháng số hàng này vẫn chưa về nhập kho.

4) Dùng tiền mặt thanh toán cho nhà cung cấp số tiền hàng còn nợ ở nghiệp vụ 1.

5) Sang đến kỳ sau lô hàng ở nghiệp vụ 3 về nhập kho đủ.

Lời giải:

1. Nợ TK "Nguyên liệu, vật liệu": 20.000.000 đồng
   Nợ TK "Thuế GTGT được khấu trừ": 2.000.000 đồng
   Có TK "Phải trả người bán": 22.000.000 đồng
2. Nợ TK "Nguyên liệu, vật liệu": 500.000 đồng
   Nợ TK "Thuế GTGT được khấu trừ": 25.000 đồng
   Có TK "Tiền mặt": 525.000 đồng
3. Nợ TK "Hàng mua đang đi đường": 30.000.000 đồng
   Nợ TK "Thuế GTGT được khấu trừ": 3.000.000 đồng
   Có TK "Tiền gửi ngân hàng": 16.500.000 đồng
   Có TK "Phải trả người bán": 16.500.000 đồng
4. Nợ TK "Phải trả người bán": 22.000.000 đồng
   Có TK "Tiền mặt": 22.000.000 đồng
5. Nợ TK "Công cụ, dụng cụ": 30.000.000 đồng
   Có TK "Hàng mua đang đi đường": 30.000.000 đồng

2.2. Kế toán quá trình sản xuất

2.2.1. Nhiệm vụ kế toán quá trình sản xuất

Quá trình sản xuất là quá trình kết hợp các yếu tố đầu vào hay nói cách khác là quá trình kết hợp giữa sức lao động với tư liệu lao động và đối tượng lao động để tạo ra sản phẩm. Trong giai đoạn này, một mặt đơn vị phải bỏ ra các khoản chi phí để tiến hành sản xuất, mặt khác đơn vị lại thu được một lượng kết quả sản xuất gồm thành phẩm và sản phẩm dở dang. Để đảm bảo bù đắp được chi phí và có lãi đòi hỏi các doanh nghiệp phải áp dụng mọi biện pháp để tăng lượng kết quả thu được và giảm thiểu chi phí bỏ ra thu được kết quả cao nhất. Giai đoạn sản xuất chính là giai đoạn tạo ra giá trị thặng dư và nó có vị trí đặc biệt quan trọng trong toàn bộ quá trình sản xuất kinh doanh.

Như vậy, quá trình sản xuất là quá trình phát sinh các khoản chi phí cấu thành nên giá trị sản phẩm. Các chi phí tiêu hao cho quá trình sản xuất bao gồm: chi phí lao động, chi phí vật liệu, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ và các chi phí liên quan khác. Theo quy định của chế độ kế toán hiện hành, giá thành sản phẩm gồm ba khoản mục chi phí:

- Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp.

- Chi phí nhân công trực tiếp.

- Chi phí sản xuất chung.

Đối với ngành xây dựng cơ bản ngoài ba khoản mục trên còn có thêm khoản mục chi phí sử dụng máy thi công.

Vậy để thoả mãn nhu cầu thông tin, phục vụ cho công tác quản lý điều hành quá trình sản xuất có hiệu quả, hạch toán quá trình sản xuất phải quán triệt các nhiệm vụ chủ yếu sau:

- Phản ánh, kiểm tra, giám sát tình hình thực hiện kế hoạch sản xuất sản phẩm về chủng loại, số lượng, chất lượng, đảm bảo sản xuất sản phẩm hữu ích đáp ứng nhu cầu xã hội.

- Tính toán, tổng hợp và phân bổ kịp thời các loại, các khoản chi phí chi ra trong sản xuất theo các đối tượng hạch toán chi phí và đối tượng tính giá thành, phục vụ cho việc tính giá thành sản xuất của sản phẩm, trên cơ sở đó thực hiện kiểm tra việc chấp hành các định mức chi phí và các dự toán chi phí sản xuất, đề xuất các giải pháp góp phần tiết kiệm chi phí trong sản xuất, nâng cao hiệu quả của chi phí.

- Tính toán chính xác giá thành sản xuất của sản phẩm, dịch vụ, hoàn thành, thực hiện kiểm tra việc chấp hành kế hoạch giá thành sản phẩm, đề xuất các giải pháp nhằm không ngừng hạ thấp giá thành sản xuất của sản phẩm góp phần tăng doanh lợi của doanh nghiệp.

- Phản ánh lượng sản phẩm, dịch vụ hoàn thành, nhập kho hay tiêu thụ (chi tiết cho từng hoạt động, từng mặt hàng) một cách chính xác, thường xuyên.

2.2.2. Tài khoản kế toán sử dụng

Để theo dõi, tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, kế toán sử dụng các tài khoản chủ yếu sau:

* Tài khoản "Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp"

- Công dụng: Tài khoản này dùng để theo dõi giá trị nguyên, vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu, sử dụng trực tiếp cho việc chế tạo sản phẩm hay thực hiện các lao vụ, dịch vụ trong kỳ.

- Nội dung và kết cấu:

Nợ **TK "Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp"**	Có
Số phát sinh: Tập hợp chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp dùng cho sản xuất sản phẩm	Số phát sinh: Kết chuyển, phân bổ chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp vào tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Tài khoản này không có số dư cuối kỳ và được mở chi tiết để theo dõi chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp của từng đối tượng tập hợp chi phí.

* Tài khoản "Chi phí nhân công trực tiếp":

- Công dụng: Tài khoản này dùng để phản ánh tiền lương và phụ cấp lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất, chế tạo sản phẩm hay thực hiện các lao vụ, dịch vụ cùng các khoản trích theo tỷ lệ quy định cho các quỹ trên tổng số lương và phụ cấp lương phải trả cho công nhân sản xuất trong kỳ.

- Nội dung và kết cấu:

Nợ **TK "Chi phí nhân công trực tiếp"**	Có
Số phát sinh: Tập hợp chi phí nhân công trực tiếp phát sinh trong kỳ	Số phát sinh: Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Tài khoản này cuối kỳ không có số dư và được mở chi tiết để theo dõi chi phí nhân công trực tiếp của từng đối tượng tập hợp chi phí.

* Tài khoản "Chi phí sản xuất chung"

- Công dụng: Tài khoản này dùng để phản ánh những chi phí sản xuất cần thiết còn lại để sản xuất sản phẩm hay thực hiện lao vụ, dịch vụ không thuộc chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp và nhân công trực tiếp. Đây là những chi phí phát sinh trong phạm vi phân xưởng, bộ phận sản xuất của doanh nghiệp như chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí vật liệu, dụng cụ, chi phí khấu hao tài sản cố định, chi phí dịch vụ mua ngoài, ...

- Nội dung và kết cấu:

Nợ **TK "Chi phí sản xuất chung"** Có

Nợ	Có
Số phát sinh: Tập hợp chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ	Số phát sinh: Kết chuyển phân bổ chi phí sản xuất chung vào tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Tài khoản này cuối kỳ không có số dư cuối kỳ.

* Tài khoản "Chi phí sản xuất - kinh doanh dở dang"

- Công dụng: Tài khoản này dùng để tập hợp chi phí sản xuất cung cấp số liệu để tính giá thành sản phẩm.

- Nội dung và kết cấu:

Nợ **TK "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang"** Có

Nợ	Có
Số phát sinh: - Kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp - Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp - Kết chuyển chi phí sản xuất chung	Số phát sinh: - Phế liệu thu hồi nhập kho - Kết chuyển giá thành sản phẩm hoàn thành
Số dư cuối kỳ: Chi phí sản xuất - kinh doanh dở dang cuối kỳ	

Tài khoản này được mở chi tiết theo từng ngành sản xuất, từng nơi phát sinh chi phí, từng sản phẩm, từng nhóm sản phẩm, từng loại dịch vụ, lao vụ... và theo từng khoản mục chi phí sản xuất.

2.2.3. Cách ghi chép một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

Kế toán quá trình sản xuất bao gồm các bước từ tập hợp chi phí sản xuất thực tế phát sinh, phản ánh các khoản ghi giảm chi phí sản xuất, sau đó tổng hợp chi phí, xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ. Từ đó, tính ra tổng giá thành sản xuất thực tế của sản phẩm và giá thành đơn vị sản phẩm. Các bước công việc trên được tiến hành như sau:

1) Tập hợp chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp (chi tiết cho từng đối tượng như phân xưởng, bộ phận sản xuất...)

Nợ TK "Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp: Trị giá nguyên vật liệu thực tế xuất dùng cho sản xuất.

Có TK "Nguyên liệu, vật liệu" (chi tiết theo từng loại vật liệu)

2) Tập hợp chi phí nhân công trực tiếp:

Nợ TK "Chi phí nhân công trực tiếp": Chi phí nhân công trực tiếp sản xuất

Có TK "Phải trả công nhân viên": Tiền lương và phụ cấp lương phải trả cho công nhân trực tiếp.

Có TK "Phải trả, phải nộp khác": Trích cho các quỹ theo tỷ lệ quy định với tiền lương vào chi phí.

3) Tập hợp chi phí sản xuất chung theo từng phân xưởng.

- Chi phí nhân viên:

Nợ TK "Chi phí sản xuất chung": Tổng chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương.

Có TK "Phải trả công nhân viên": Tiền lương và phụ cấp lương phải trả cho nhân viên quản lý phân xưởng.

Có TK "Phải trả, phải nộp khác": Trích cho các quỹ theo tỷ lệ quy định (19%) với tiền lương vào chi phí.

- Chi phí vật liệu, công cụ dụng cụ:

Nợ TK "Chi phí sản xuất chung": Tổng chi phí vật tư thực tế xuất dùng

Có TK "Nguyên liệu, vật liệu": Chi phí vật liệu gián tiếp dùng cho sản xuất.

Có TK "Công cụ, dụng cụ": Chi phí công cụ, dụng cụ dùng cho sản xuất.

- Chi phí khấu hao tài sản cố định:

Nợ TK "Chi phí sản xuất chung": Khấu hao TSCĐ của phân xưởng tính vào chi phí.

Có TK "Hao mòn tài sản cố định": Trích khấu hao TSCĐ của phân xưởng sản xuất.

- Chi phí trả trước, chi phí phải trả:

Nợ TK "Chi phí sản xuất chung": Tổng chi phí

Có TK "Chi phí trả trước": Phân bổ chi phí trả trước

Có TK "Chi phí phải trả": Trích trước chi phí phải trả theo kế hoạch.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài:

Nợ TK "Chi phí sản xuất chung"

Nợ TK "Thuế GTGT được khấu trừ": Thuế GTGT đầu vào (nếu có)

Có TK "Phải trả người bán": Chi phí dịch vụ mua ngoài phải trả cho nhà cung cấp.

- Chi phí khác bằng tiền

Nợ TK "Chi phí sản xuất chung": Tổng chi phí.

Nợ TK "Thuế GTGT được khấu trừ": Thuế GTGT đầu vào (nếu có)

Có TK "Tiền mặt", "Tiền gửi ngân hàng": Tổng giá thanh toán

- Các khoản ghi giảm chi phí (vật liệu dùng không hết nhập lại kho...)

Nợ TK "Nguyên liệu, vật liệu": Thu hồi vật liệu nhập kho.

Nợ TK "Tiền mặt", "Tiền gửi ngân hàng": Bán thu hồi bằng tiền.

Có TK "Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp": Ghi giảm chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

Có TK "Chi phí sản xuất chung": Ghi giảm chi phí sản xuất chung.

- Kết chuyển chi phí sản xuất sản phẩm (chi tiết cho từng đối tượng):

+ Kết chuyển Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp:

Nợ TK "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang"

Có TK "Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp"

+ Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang"

Có TK "Chi phí nhân công trực tiếp"

+ Kết chuyển Chi phí sản xuất chung

Nợ TK "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang"

Có TK "Chi phí sản xuất chung"

+ Kết chuyển giá trị thành phẩm, lao vụ, dịch vụ hoàn thành theo giá thành công xưởng thực tế.

Giá thành sản phẩm hoàn thành = Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ + Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ - Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ.

Kế toán ghi:

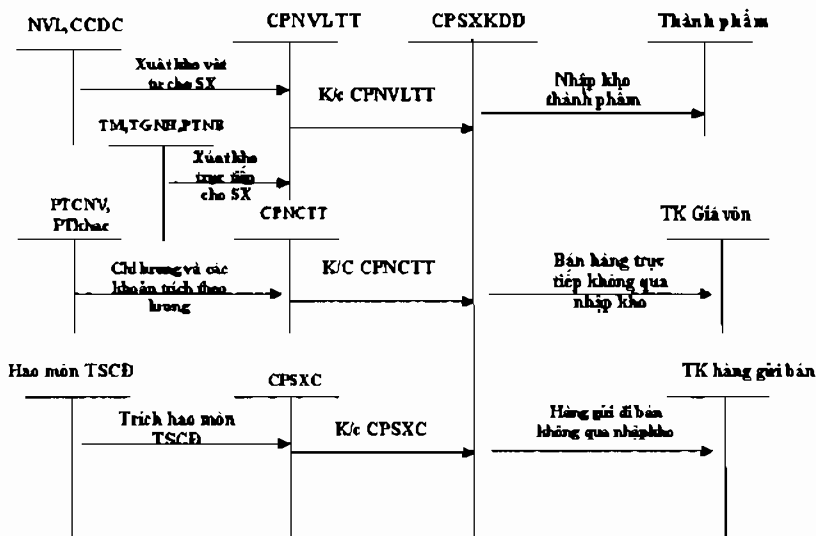
Nợ TK "Thành phẩm": Nhập kho thành phẩm.

Nợ TK "Giá vốn hàng bán": Tiêu thụ trực tiếp.

Nợ TK "Hàng gửi bán": Gửi hàng đi tiêu thụ hoặc ký gửi, đại lý.

Có TK "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang": Tổng giá thành sản phẩm, lao vụ hoàn thành.

Sơ đồ chữ T - Quá trình sản xuất



Ví dụ: Tại một doanh nghiệp sản xuất hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có tài liệu sau: Đơn vị tính: 1.000 đồng

I. Số dư đầu kỳ

TK "Nguyên liệu, vật liệu": 2.000 kg, đơn giá = 10đ/kg; TK "Tiền mặt": 100.000; TK "Tiền gửi ngân hàng": 200.000; TK "Công cụ dụng cụ": 20.000;

II. Số phát sinh trong kỳ:

1) Ngày 02/02 mua 1.000 kg nguyên vật liệu đơn giá chưa thuế là 11đ/kg, thuế suất thuế GTGT là 10%, tiền hàng chưa thanh toán. Chi phí vận chuyển lô hàng trên là 600 đã thanh toán bằng tiền mặt.

2) Ngày 10/02 xuất kho 1.000 kg nguyên vật liệu trực tiếp cho sản xuất.

3) Ngày 28/02 xuất kho nguyên vật liệu trực tiếp cho sản xuất là 300kg.

4) Ngày 25/02 tính tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất là 8.000, lương phải trả cho quản lý phân xưởng 5.000.

5) Tính trích các khoản BHXH, BHYT, kinh phí công đoàn theo tỷ lệ quy định (19%) trên tổng lương và đưa vào chi phí.

6) Tính khấu hao TSCĐ ở bộ phận sản xuất là 2.500.

7) Dùng tiền gửi ngân hàng thanh toán tiền mua nguyên vật liệu ở nghiệp vụ 1 và được hưởng chiết khấu thanh toán là 1% trên giá trị tiền hàng chưa thanh toán.

8) Thanh toán tiền điện thoại cho phân xưởng sản xuất với giá cả thuế là 4.400 bằng tiền gửi ngân hàng(thuế suất thuế GTGT = 10%).

9) Xuất kho CCDC loại phân bổ hai lần cho sản xuất là 10.000.

10) Cuối kỳ nhập kho 1.000 sản phẩm hoàn thành, còn sản phẩm dở dang trị giá 5.000, biết giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ là 10.000.

III. Yêu cầu:

1. Tính trị giá nguyên vật liệu xuất kho theo phương pháp bình quân.

2. Định khoản và tính giá thành sản phẩm hoàn thành.

Lời giải

1. Tính trị giá nguyên vật liệu xuất kho theo phương pháp bình quân

$$\text{Đơn giá bình quân} = \frac{31.600}{3.000} = 10,53$$

Trị giá nguyên vật liệu xuất kho trong kỳ = 13.689

2. Định khoản

(1a). Phản ánh nguyên vật liệu mua về

Nợ TK "Nguyên liệu, vật liệu": 11.000

Nợ TK "Thuế GTGT được khấu trừ": 1.100

Có TK "Phải trả người bán": 12.100

(1b). Phản ánh chi phí thu mua nguyên vật liệu

Nợ TK "Nguyên liệu, vật liệu": 600

Có TK "Tiền mặt": 600

(2) Phản ánh nguyên vật liệu xuất kho cho sản xuất.

Nợ TK "Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp": 10.530

Có TK "Nguyên liệu, vật liệu": 10.530

(3) Phản ánh nguyên vật liệu xuất kho

Nợ TK "Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp": 3.159

Có TK "Nguyên liệu, vật liệu": 3.159

(4) Phản ánh tiền lương phải trả

Nợ TK "Chi phí nhân công trực tiếp": 8.000

Nợ TK "Chi phí sản xuất chung": 5.000

Có TK "Phải trả người lao động": 13.000

(5) Phản ánh các khoản trích theo lương

Nợ TK "Chi phí nhân công trực tiếp": 1.520

Nợ TK "Chi phí sản xuất chung": 950

Có TK "Phải trả, phải nộp khác": 2.470

(6) Phản ánh trích khấu hao TSCĐ

Nợ TK "Chi phí sản xuất chung": 2.500

Có TK "Hao mòn TSCĐ": 2.500

(7) Thanh toán tiền mua nguyên liệu, vật liệu và được hưởng chiết khấu thanh toán.

Nợ TK "Phải trả người bán": 12.100

Có TK "Doanh thu hoạt động tài chính": 121

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": 11.979

(8) Thanh toán tiền điện thoại cho phân xưởng sản xuất

Nợ TK "Chi phí sản xuất chung": 4.000

Nợ TK "Thuế GTGT được khấu trừ": 400

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": 4.400

(9) Xuất kho công cụ dụng cụ loại phân bổ 2 lần

Nợ TK "Chi phí trả trước": 10.000

Có TK "Công cụ dụng cụ": 10.000

- Phân bổ vào chi phí sản xuất trong kỳ

Nợ TK "Chi phí sản xuất chung": 5.000

Nợ TK "Chi phí trả trước": 5.000

(10) Tập hợp chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ

Nợ TK "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang": 40.659

Có TK "Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp": 13.689

Có TK "Chi phí nhân công trực tiếp": 9.520

Có TK "Chi phí sản xuất chung": 17.450

3. Tính giá thành sản phẩm hoàn thành

Tổng giá thành sản phẩm hoàn thành = Dư đầu kỳ + Phát sinh trong kỳ - Dư cuối kỳ

10.000 + 40.659 - 5.000 = 45.659

Giá thành đơn vị của sản phẩm hoàn thành = 45,659 đồng/sản phẩm

4. Nhập kho sản phẩm hoàn thành:

Nợ TK "Thành phẩm": 45.659

Có TK "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang": 45.659

2.3. Kế toán quá trình bán hàng

2.3.1. Nhiệm vụ kế toán quá trình bán hàng

Bán hàng là giai đoạn cuối cùng của quá trình sản xuất kinh doanh. Thông qua bán hàng, giá trị và giá trị sử dụng của sản phẩm được thực hiện, đơn vị thu hồi được vốn bỏ ra. Cũng chính trong giai đoạn bán hàng này, bộ phận giá trị tạo

ra trong khâu sản xuất được thực hiện và biểu hiện dưới hình thức lợi nhuận. Đẩy nhanh tốc độ tiêu thụ sản phẩm sẽ góp phần tăng nhanh tốc độ luân chuyển vốn nói riêng và hiệu quả sử dụng vốn nói chung, đồng thời góp phần thoả mãn nhu cầu tiêu dùng của xã hội. Quá trình bán hàng được coi là hoàn thành khi hàng hoá thực sự đã tiêu thụ tức là khi quyền sở hữu về hàng hoá đã chuyển từ người bán sang người mua. Hay nói cách khác theo nguyên tắc ghi nhận doanh thu thì hàng hoá, sản phẩm thực sự được coi là tiêu thụ khi người mua thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán cho số sản phẩm, hàng hoá bán ra.

Để đáp ứng nhu cầu thông tin, phục vụ cho công tác quản lý, điều hành có hiệu quả quá trình bán hàng, kế toán quá trình bán hàng hoá, sản phẩm, lao vụ, dịch vụ có các nhiệm vụ sau:

- Phản ánh, kiểm tra, giám sát tình hình thực hiện kế hoạch bán hàng về chủng loại, số lượng, giá cả, chi phí bán hàng...

- Hạch toán đầy đủ, chính xác tình hình bán hàng hoá, sản phẩm, dịch vụ cùng các chi phí phát sinh trong quá trình bán hàng tập hợp đầy đủ kịp thời và phân bổ chính xác chi phí bán hàng cho hàng bán ra trong kỳ.

- Xác định kịp thời kết quả bán hàng của từng mặt hàng, từng loại sản phẩm, dịch vụ cũng như toàn bộ lợi nhuận về bán hàng hoá, sản phẩm, dịch vụ.

2.3.2. Tài khoản kế toán sử dụng

Hạch toán quá trình tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ, kế toán sử dụng các tài khoản sau:

*** Tài khoản "Thành phẩm"**

- Công dụng: Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình nhập - xuất - tồn kho của thành phẩm. Thành phẩm là những sản phẩm đã kết thúc giai đoạn sản xuất, được kiểm nhận nhập kho và tính theo giá thành sản xuất thực tế.

- Nội dung và kết cấu:

Nợ	TK "Thành phẩm" Có
Số phát sinh: - Giá trị thành phẩm nhập kho trong kỳ	Số phát sinh: - Giá trị thành phẩm xuất kho trong kỳ
Số dư cuối kỳ: Giá trị thành phẩm tồn kho cuối kỳ	

* Tài khoản "Hàng hoá"

- Kết cấu và nội dung của tài khoản này đã được trình bày ở phần kế toán quá trình mua hàng.

* Tài khoản "Hàng gửi bán"

- Công dụng: Tài khoản này dùng để phản ánh toàn bộ hàng bán theo phương thức chuyển hàng và hàng gửi đại lý, ký gửi. Số hàng gửi bán khi chưa được người mua chấp nhận vẫn thuộc quyền sở hữu của đơn vị.

- Nội dung và kết cấu:

Nợ	TK "Hàng gửi bán" Có
Số phát sinh: - Giá vốn của hàng gửi bán	Số phát sinh: - Giá vốn của hàng gửi bán đã được người mua chấp nhận hoặc bị từ chối trả lại
Số dư cuối kỳ: Giá vốn của hàng gửi bán chưa được người mua chấp nhận	

* Tài khoản "Giá vốn hàng bán"

- Công dụng: Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá vốn của hàng bán thực tế trong kỳ.

- Nội dung và kết cấu

Nợ	TK "Giá vốn hàng bán" Có
Số phát sinh: - Giá vốn của hàng xuất bán trong kỳ.	Số phát sinh: - Kết chuyển trị giá vốn của hàng đã bán trong kỳ. - Trị giá vốn của hàng bán bị trả lại.

Tài khoản "Giá vốn hàng bán" này cuối kỳ không có số dư.

* Tài khoản "Doanh thu bán hàng"

- Công dụng: Doanh thu bán hàng là tổng số tiền thu được do bán hàng hoá, sản phẩm, cung cấp lao vụ, dịch vụ cho khách hàng. Tài khoản "Doanh thu bán hàng" dùng để phản ánh tổng số doanh thu bán hàng thực tế và các khoản giảm doanh thu. Cần lưu ý rằng, đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, doanh thu ghi nhận ở tài khoản này là giá bán không bao gồm thuế giá trị gia tăng phải nộp. Ngược lại với những doanh nghiệp tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp hay những đối tượng không thuộc diện chịu thuế giá trị gia tăng, doanh thu ghi nhận ở tài khoản này là tổng giá thanh toán.

- Nội dung và kết cấu:

Nợ	TK "Doanh thu bán hàng" Có
Số phát sinh: - Số thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu phải nộp (nếu có) - Số chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại - Kết chuyển doanh thu thuần về bán hàng trong kỳ	Số phát sinh: - Tổng doanh thu bán hàng thực tế trong kỳ

Tài khoản "Doanh thu bán hàng "không có số dư và được chi tiết làm các tài khoản cấp 2 như sau:

+ Tài khoản "Doanh thu bán hàng hoá"

+ Tài khoản "Doanh thu bán các thành phẩm"

+ Tài khoản "Doanh thu cung cấp dịch vụ"

* Tài khoản "Hàng bán bị trả lại"

- Công dụng: Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu của sản phẩm, hàng hoá đã bán nhưng bị người mua trả lại.

- Nội dung và kết cấu:

Nợ **TK "Hàng bán bị trả lại"** Có

Số phát sinh: Tập hợp các khoản doanh thu của hàng bị trả lại trong kỳ	Số phát sinh: - Kết chuyển doanh thu của hàng bị trả lại

Tài khoản này cuối kỳ không có số dư.

* Tài khoản "Giảm giá hàng bán"

- Công dụng: Tài khoản này dùng để phản ánh số tiền giảm trừ cho khách hàng ngoài hoá đơn hay hợp đồng cung cấp dịch vụ do các nguyên nhân đặc biệt như hàng kém phẩm chất, không đúng quy cách, giao hàng không đúng tiến độ... hay số tiền thưởng cho khách hàng do mua một lần với số lượng lớn hoặc lượng hàng mua trong một khoảng thời gian nhất định là đáng kể (hồi khấu).

- Nội dung và kết cấu:

Nợ **TK "Giảm giá hàng bán"** Có

Số phát sinh: - Tập hợp các khoản giảm	Số phát sinh: - Kết chuyển các khoản giảm

Nợ	TK "Giảm giá hàng bán" Có
giá hàng bán	giá hàng bán

Tài khoản này cuối kỳ không có số dư.

*** Tài khoản "Xác định kết quả kinh doanh"**

- Công dụng: Tài khoản này được sử dụng để xác định kết quả kinh doanh theo từng hoạt động (hoạt động sản xuất - kinh doanh, hoạt động tài chính, và hoạt động khác). Với hoạt động sản xuất - kinh doanh, kết quả cuối cùng chính là lãi hoặc lỗ về bán sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ.

- Nội dung và kết cấu:

Nợ	TK "Xác định kết quả kinh doanh" Có
Kết chuyển: - Giá vốn hàng đã bán trong kỳ - Chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp - Chi phí hoạt động tài chính - Chi phí khác - Kết chuyển khoản lãi	Số phát sinh: - Doanh thu thuần - Doanh thu hoạt động tài chính - Thu nhập khác - Kết chuyển khoản lỗ

Tài khoản này cuối kỳ không có số dư.

*** Tài khoản "Lợi nhuận chưa phân phối"**

- Công dụng: Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình kết quả hoạt động kinh doanh của đơn vị trong kỳ và việc phân phối, xử lý kết quả đó.

- Nội dung và kết cấu:

Nợ	TK "Lợi nhuận chưa phân phối" Có
Số phát sinh: - Các khoản lỗ và coi như lỗ từ hoạt động sản xuất kinh doanh - Phân phối lợi nhuận theo các mục đích	Số phát sinh: - Các khoản lãi từ hoạt động sản xuất kinh doanh - Xử lý khoản lỗ
Số dư cuối kỳ: Khoản lỗ chưa xử lý	Số dư cuối kỳ: Khoản lãi còn lại chưa phân phối

- Tài khoản "Lợi nhuận chưa phân phối" gồm hai tài khoản cấp 2:

+ Tài khoản "Năm trước"

+ Tài khoản "Năm nay"

* Tài khoản "Chi phí bán hàng"

- Công dụng: Tài khoản này dùng để tập hợp và phân bổ chi phí bán hàng. Chi phí bán hàng là toàn bộ các khoản chi có liên quan đến hoạt động bán hàng hoá, sản phẩm, lao vụ, dịch vụ trong kỳ như chi phí nhân viên bán hàng, chi phí vật liệu, dụng cụ, bao bì, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài... Đây là khoản chi phí thời kỳ nên phát sinh đến đâu phải trừ hết vào kết quả bán hàng đến đó.

- Nội dung và kết cấu:

Nợ	TK "Chi phí bán hàng" Có
Số phát sinh: - Tập hợp chi phí bán hàng thực tế phát sinh trong kỳ	Số phát sinh: - Các khoản ghi giảm chi phí bán hàng và số chi phí bán hàng kết chuyển trừ vào kết quả kinh doanh

Tài khoản "Chi phí bán hàng" cuối kỳ không có số dư và

được mở chi tiết theo từng nội dung chi phí (nhân viên, vật liệu, công cụ dụng cụ...)

* Tài khoản "Chi phí quản lý doanh nghiệp"

- Công dụng: Tài khoản này dùng để tập hợp và phân bổ chi phí quản lý doanh nghiệp. Chi phí quản lý doanh nghiệp là những khoản chi phí có liên quan chung đến toàn bộ hoạt động của doanh nghiệp mà không thể tách riêng cho bất kỳ hoạt động nào được. Thuộc chi phí quản lý doanh nghiệp bao gồm nhiều loại như: nhân viên quản lý, chi phí vật liệu quản lý, chi phí đồ dùng văn phòng...

Chi phí quản lý doanh nghiệp là một khoản chi phí thời kỳ nên cũng được trừ vào kết quả kinh doanh ở thời kỳ mà nó phát sinh.

- Nội dung và kết cấu:

Nợ **TK "Chi phí quản lý doanh nghiệp"** Có

SPS: - Tập hợp chi phí quản lý doanh nghiệp thực tế phát sinh trong kỳ.	SPS: - Các khoản ghi giảm chi phí quản lý doanh nghiệp và số chi phí quản lý doanh nghiệp kết chuyển trừ vào kết quả kinh doanh.

Tài khoản "Chi phí quản lý doanh nghiệp" cuối kỳ không có số dư và được mở chi tiết theo từng nội dung chi phí (nhân viên, vật liệu, công cụ dụng cụ...)

2.3.3. Cách ghi chép một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu vào tài khoản kế toán

Việc ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh về quá trình bán hàng vào tài khoản kế toán phụ thuộc vào phương thức bán hàng. Phương thức bán hàng là cách thức bán hàng

và thanh toán tiền hàng. Trên thực tế hàng hoá có thể bán bằng cách bán buôn (qua kho, chuyển hàng, vận chuyển thẳng) hay bán lẻ, bán trả góp hoặc ký gửi, đại lý.

Mỗi phương thức bán hàng khác nhau sẽ không giống nhau về cách thức, địa điểm giao hàng, chi phí bán hàng... vì thế, tuỳ theo phương thức bán hàng và lĩnh vực kinh doanh (sản xuất, thương mại) phương thức bán hàng cũng không giống nhau. Trong phạm vi môn học này chúng tôi chỉ trình bày cách hạch toán theo phương thức bán hàng trực tiếp, áp dụng cho doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Bán hàng theo phương thức bán hàng trực tiếp (kể cả bán buôn và bán lẻ) là phương thức giao hàng cho người mua trực tiếp tại kho, tại quầy hàng hay tại các bộ phận sản xuất. Hàng hoá khi giao cho người mua được chính thức coi là bán hàng và đơn vị bán mất quyền sở hữu về số hàng này. Quá trình này được kế toán phản ánh như sau:

(1) Khi xuất kho hàng hoá, thành phẩm bán trực tiếp cho khách hàng:

- Trị giá vốn của hàng bán trực tiếp xuất kho hay xuất tại bộ phận sản xuất, dịch vụ:

Nợ TK "Giá vốn hàng bán": Trị giá vốn hàng bán.

Có TK "Thành phẩm": Trị giá thành phẩm xuất kho

Có TK "Hàng hoá": Trị giá hàng hoá xuất kho

Có TK "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang": Xuất bán trực tiếp không qua kho.

Có TK "Hàng gửi bán": Trị giá hàng gửi bán.

- Ghi nhận doanh thu bán hàng thu trực tiếp bằng tiền, hay người mua chấp nhận thanh toán

Nợ TK "Phải thu khách hàng": Tổng số tiền còn phải thu của khách hàng.

Nợ TK "Tiền mặt": Số tiền đã thu bằng tiền mặt.

Nợ TK "Tiền gửi ngân hàng": Số tiền đã thu bằng tiền gửi ngân hàng.

Có TK "Doanh thu bán hàng": Doanh thu bán hàng chưa thuế.

Có TK "Thuế GTGT phải nộp ": Thuế GTGT đầu ra

(2) Khi khách hàng thanh toán tiền hàng

Nợ TK "Tiền mặt": Thu tiền hàng từ khách bằng tiền mặt.

Nợ TK "Tiền gửi ngân hàng": Thu tiền hàng từ khách bằng tiền gửi ngân hàng.

Có TK "Phải thu khách hàng": Số tiền khách hàng thanh toán.

(3) Chiết khấu thanh toán cho người mua được hưởng.

Nợ TK "Chi phí hoạt động tài chính"

Có TK "Tiền mặt": Thanh toán tiền chiết khấu cho khách bằng tiền mặt.

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": Thanh toán tiền chiết khấu cho khách bằng tiền gửi ngân hàng.

Có TK "Phải thu khách hàng": Trừ vào công nợ phải thu.

(4) Các khoản giảm trừ cho người mua

- Đối với doanh thu hàng bán bị trả lại

Nợ TK "Hàng bán bị trả lại": Trị giá hàng bán bị trả lại chưa thuế

Nợ TK "Thuế GTGT phải nộp": Thuế GTGT đầu ra tương ứng.

Có TK "Tiền mặt": Trị giá tiền hàng trả lại cho khách bằng tiền mặt.

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": Trị giá tiền hàng trả lại cho khách bằng tiền gửi ngân hàng.

Có TK "Phải thu khách hàng": Phần trả lại ghi giảm công nợ phải thu.

- Phản ánh số chiết khấu thương mại cho khách hàng.

Nợ TK "Chiết khấu thương mại": Chiết khấu chưa có thuế

Nợ TK "Thuế GTGT phải nộp": Thuế GTGT đầu ra tương ứng.

Có TK "Tiền mặt": Số tiền chiết khấu đã thanh toán bằng tiền mặt.

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": Số tiền chiết khấu đã thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng.

Có TK "Phải thu khách hàng": Số tiền chiết khấu trừ vào công nợ phải thu.

- Phản ánh các khoản giảm giá cho khách hàng.

Nợ TK "Giảm giá hàng bán": Trị giá hàng giảm giá chưa thuế

Nợ TK "Thuế GTGT phải nộp": Thuế GTGT đầu ra tương ứng.

Có TK "Tiền mặt": Trị giá tiền hàng giảm giá trả bằng tiền mặt

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": Trị giá tiền hàng giảm giá trả bằng tiền gửi ngân hàng

Có TK "Phải thu khách hàng": Trị giá tiền hàng giảm giá trừ vào công nợ phải thu

(5) Cuối kỳ kết chuyển các khoản giảm trừ (Doanh thu hàng bán bị trả lại, chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán)

Nợ TK "Doanh thu bán hàng": Tổng trị giá các khoản giảm trừ

Có TK "Hàng bán bị trả lại": Trị giá hàng bán bị trả lại.

Có TK "Giảm giá hàng bán": Trị giá hàng bị giảm giá.

Có TK "Chiết khấu thương mại": Trị giá chiết khấu thương mại

(6) Tập hợp chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ

- Chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương cho nhân viên.

Nợ TK "Chi phí bán hàng": Tổng chi phí.

Nợ TK "Chi phí quản lý doanh nghiệp": Tổng chi phí

Có TK "Phải trả công nhân viên": Tiền lương và phụ cấp lương phải trả cho nhân viên.

Có TK "Phải trả, phải nộp khác": Trích các quỹ theo tỷ lệ quy định (19%)

- Chi phí nguyên liệu, vật liệu:

Nợ TK "Chi phí bán hàng": Chi phí nguyên vật liệu cho bán hàng

Nợ TK "Chi phí quản lý doanh nghiệp": Chi phí nguyên vật liệu cho quản lý doanh nghiệp.

Có TK "Nguyên liệu, vật liệu": Trị giá nguyên vật liệu xuất dùng.

- Chi phí khấu hao tài sản cố định:

Nợ TK "Chi phí bán hàng": Trị giá khấu hao TSCĐ cho bộ phận bán hàng.

Nợ TK "Chi phí quản lý doanh nghiệp": Trị giá khấu hao TSCĐ cho bộ phận quản lý doanh nghiệp.

Có TK "Hao mòn tài sản cố định": Trích khấu hao TSCĐ của bộ phận bán hàng và quản lý doanh nghiệp.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài:

Nợ TK "Chi phí bán hàng": Chi phí dịch vụ mua ngoài của bộ phận bán hàng

Nợ TK "Chi phí quản lý doanh nghiệp": Chi phí dịch vụ mua ngoài của bộ phận quản lý doanh nghiệp.

Có TK "Phải trả người bán": Chi phí dịch vụ mua ngoài chưa thanh toán.

- Chi phí khác bằng tiền:

Nợ TK "Chi phí bán hàng": Tổng chi phí khác cho bộ phận bán hàng.

Nợ TK "Chi phí quản lý doanh nghiệp": Tổng chi phí khác cho bộ phận quản lý doanh nghiệp.

Có TK "Tiền mặt": Tổng chi phí khác đã thanh toán bằng tiền mặt.

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": Tổng chi phí khác đã thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng.

(7) Cuối kỳ xác định doanh thu thuần

Doanh thu thuần = Tổng doanh thu bán hàng - Các khoản giảm trừ

Các khoản giảm trừ = Hàng bán bị trả lại + Giảm giá hàng bán + Chiết khấu thương mại

- Kết chuyển doanh thu bán hàng thuần

Nợ TK "Doanh thu bán hàng"

Có TK "Xác định kết quả kinh doanh"

(8) Kết chuyển các khoản thu

Nợ TK "Doanh thu hoạt động tài chính"

Nợ TK "Thu nhập khác"

Có TK "Xác định kết quả kinh doanh

(9) Kết chuyển giá vốn cuối kỳ

Nợ TK "Xác định kết quả kinh doanh":

Có TK "Giá vốn bàn hàng"

(10) Kết chuyển Chi phí bán hàng

Nợ TK "Xác định kết quả kinh doanh"

Có TK "Chi phí bán hàng"

(11) Kết chuyển Chi phí quản lý doanh nghiệp.

Nợ TK "Xác định kết quả kinh doanh"

Có TK "Chi phí quản lý doanh nghịêp"

(12) Kết chuyển các khoản chi khác

Nợ TK "Xác định kết quả kinh doanh":

Có TK "Chi phí hoạt động tài chính"

Có TK "Chi phí khác"

(13) Xác định kết quả kinh doanh cuối kỳ

- Nếu lãi:

Nợ TK "Xác định kết quả kinh doanh"

Có TK "Lợi nhuận chưa phân phối"

- Nếu lỗ:

Nợ TK "Lợi nhuận chưa phân phối"

Có TK "Xác định kết quả kinh doanh"

Bên cạnh phương thức bán hàng trực tiếp còn có các phương thức bán hàng sau:

- Phương thức tiêu thụ hàng gửi bán, chờ chấp nhận hay gửi đại lý, ký gửi hoặc bán buôn vận chuyển thẳng (có tham gia thanh toán)

- Phương thức tiêu thụ hàng gửi bán, chờ chấp nhận (còn gọi là chuyển hàng theo hợp đồng): Bên bán chuyển hàng cho bên mua theo địa điểm ghi trong hợp đồng. Hàng gửi đi vẫn thuộc quyền sở hữu của đơn vị, chỉ khi nào thu được tiền hoặc được bên mua chấp nhận mới chính thức được coi là tiêu thụ.

- Phương thức bán buôn vận chuyển thẳng, không qua kho: Phương thức này chỉ áp dụng đối với doanh nghiệp kinh doanh thương mại. Hàng thu mua không nhập kho mà chuyển thẳng đến cho đơn vị thu mua. Công ty thương mại phải tiến hành thanh toán với với cả bên bán và bên mua (có tham gia thanh toán) hoặc chỉ làm trung gian để hưởng hoa hồng (không tham gia thanh toán).

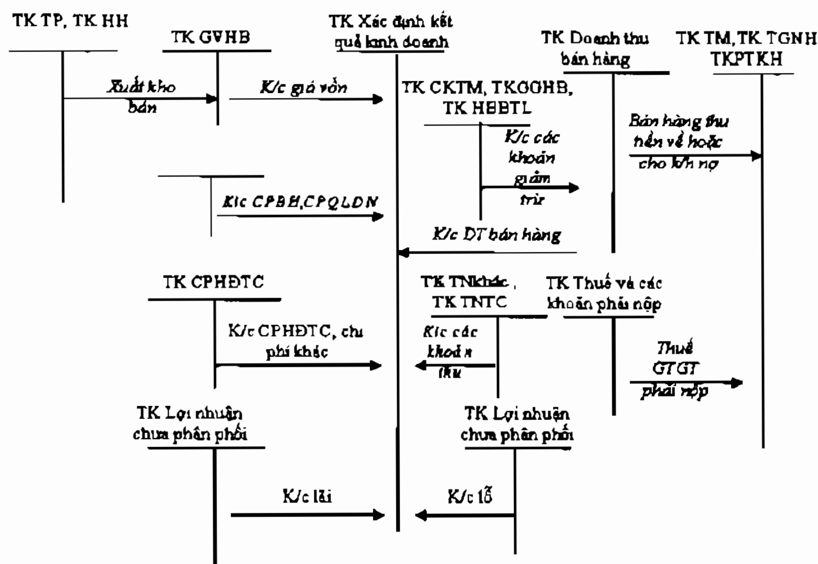
- Phương thức bán hàng ký gửi, đại lý: Bên bán xuất giao hàng cho các đơn vị, cá nhân làm đại lý. Số hàng gửi giao cho đại lý vẫn thuộc quyền sở hữu của đơn vị, chỉ khi nào nhận thông báo của các đại lý (hoặc quá thời hạn quy định) thì số hàng gửi đại lý mới chính thức được coi là tiêu thụ. Theo phương thức này, chủ hàng phải trả hoa hồng cho đại lý (tính vào chi phí bán hàng) và đại lý được hưởng hoa hồng (tính vào doanh thu)

Đối với doanh nghiệp nhận bán hàng đại lý, ký gửi hưởng hoa hồng:

Với các doanh nghiệp, hàng hoá không thuộc sở hữu của họ, do vậy giá trị hàng hoá nhận bán đại lý sẽ được ghi đơn vào tài khoản ngoài bảng cân đối kế toán đó là tài khoản

"Hàng hoá nhận bán hộ, ký gửi". Khi bán được hàng, doanh nghiệp sẽ được hưởng hoa hồng và ghi nhận vào doanh thu. Đồng thời, doanh nghiệp phải thanh toán tiền hàng cho bên giao đại lý.

Sơ đồ chữ T bán hàng theo phương thức bán trực tiếp



Ví dụ:

Tại một doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có tài liệu sau: Đơn vị tính: 1.000 đồng

I. Số dư đầu kỳ

TK "Thành phẩm": 1.000 sản phẩm x 50 đồng/sản phẩm;

TK "Tiền mặt": 100.000;

TK "Tiền gửi ngân hàng": 150.000;

TK "Phải trả người bán": 20.000

II. Số phát sinh trong kỳ

1) Xuất kho 500 sản phẩm để bán theo đơn giá bán chưa thuế là 150 đồng/sản phẩm (thuế suất 10%). Tiền hàng đã thu một nửa bằng tiền mặt còn lại khách hàng nợ.

2) Dùng tiền mặt trả nợ tiền mua nguyên vật liệu kỳ trước là 20.000

3) Thanh toán tiền điện thoại cho bộ phận bán hàng là 7.700, bộ phận văn phòng là 8.800 (giá trên đã bao gồm cả thuế GTGT là 10%) số tiền trên đã được thanh toán bằng chuyển khoản.

4) Nhập kho 500 sản phẩm hoàn thành với đơn giá nhập kho = 60 đồng/sản phẩm.

5) Xuất kho bán 700 sản phẩm với đơn giá bán cả thuế là 176 đồng/sản phẩm (thuế suất thuế GTGT = 10%) tiền hàng đã thu bằng tiền gửi ngân hàng, chi phí vận chuyển bên bán chịu là 1.000 đã trả bằng tiền mặt.

6) Tiền lương phải trả cho bộ phận bán hàng là 20.000, cho bộ phận quản lý doanh nghiệp là 15.000

7) Trích BHXH, BHYT, kinh phí công đoàn theo tỷ lệ quy định là 19%/ tổng tiền lương và đưa vào chi phí.

8) Khấu hao TSCĐ tại bộ phận bán hàng là 2.000, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 3.000.

9) Xuất kho 50 sản phẩm cho phòng kế toán của doanh nghiệp.

10) Khách hàng trả nợ ở nghiệp vụ 1 bằng Tiền mặt.

III. Yêu cầu

1. Tính trị giá thành phẩm xuất kho theo phương pháp bình quân.

2. Định khoản và xác định kết quả kinh doanh cuối kỳ của doanh nghiệp.

Lời giải

1. Tính trị giá nguyên vật liệu xuất kho theo phương pháp bình quân

$$\text{Đơn giá bình quân} = \frac{80,000}{1,500} = 53.33$$

Trị giá nguyên vật liệu xuất kho trong kỳ = 66,667

2. Định khoản

(1a). Ghi nhận giá vốn thành phẩm xuất kho

Nợ TK "Giá vốn hàng bán": 26,667

Có TK "Thành phẩm": 26,667

(1b). Ghi nhận doanh thu bán thành phẩm

Nợ TK "Tiền mặt": 41,250

Nợ TK "Phải thu khách hàng": 41,250

Có TK 511 "Doanh thu bán hàng": 75,000

Có TK 3331 "Thuế GTGT phải nộp": 7,500

(2) Phản ánh thanh toán tiền mua nguyên vật liệu kỳ trước

Nợ TK "Phải trả người bán": 20,000

Có TK "Tiền mặt": 20,000

(3) Thanh toán tiền điện thoại cho bộ phận bán hàng và văn phòng

Nợ TK "Chi phí bán hàng": 7,000

Nợ TK "Chi phí quản lý doanh nghiệp": 8,000

Nợ TK "Thuế GTGT được khấu trừ": 1,500

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": 16,500

(4) Nhập kho thành phẩm

Nợ TK 155 "Thành phẩm": 30,000

Có TK 154 "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang": 30,000

(5a) Ghi nhận giá vốn thành phẩm xuất kho

Nợ TK 632 "Giá vốn hàng bán": 37,333

Có TK 155 "Thành phẩm": 37,333

(5b) Ghi nhận Doanh thu bán thành phẩm

Nợ TK 112 "Tiền gửi ngân hàng": 123,200

Có TK 511 "Doanh thu bán hàng": 112,000

Có TK 3331 "Thuế GTGT phải nộp": 11,200

(5c) Phản ánh chi phí vận chuyển

Nợ TK 641 "Chi phí bán hàng": 1,000

Có TK 111 "Tiền mặt": 1,000

(6) Phản ánh tiền lương phải trả

Nợ TK 641 "Chi phí bán hàng": 20,000

Nợ TK 642 "Chi phí quản lý doanh nghiệp ": 15,000

Có TK 334 "Phải trả người lao động": 35,000

(7) Phản ánh các khoản trích theo lương

Nợ TK 641 "Chi phí bán hàng": 3,800

Nợ TK 642 "Chi phí quản lý doanh nghiệp ": 2,850

Có TK 338 (2, 3, 4) "Phải trả, phải nộp khác": 6,650

(8) Phản ánh trích khấu hao

Nợ TK 641 "Chi phí bán hàng": 2,000

Nợ TK 642 "Chi phí quản lý doanh nghiệp ": 3,000

Có TK 214 "Hao mòn TSCĐ": 5,000

(9) Phản ánh thành phẩm xuất kho cho quản lý doanh nghiệp

Nợ TK 642 "Chi phí quản lý doanh nghiệp ": 2,667

Có TK 155 "Thành phẩm": 2,667

(10) Phản ánh công nợ khách hàng thanh toán nghiệp vụ 1

Nợ TK 111 "Tiền mặt": 41,250

Có TK 131 "Phải thu khách hàng": 41,250

(11) Kết chuyển doanh thu thuần

Nợ TK 511 "Doanh thu bán hàng": 187,000

Có TK 911 "Xác định kết quả kinh doanh": 187,000

(12) Kết chuyển chi phí

Nợ TK 911 "Xác định kết quả kinh doanh": 129, 317

Có TK 632 "Giá vốn hàng bán": 64, 000

Có TK 641 "Chi phí bán hàng": 33,800

Có TK 642 "Chi phí quản lý doanh nghiệp ": 31,517

(13) Kết chuyển lãi

Nợ TK 911 "Xác định kết quả kinh doanh": 57,683

Có TK 421 "Lợi nhuận chưa phân phối": 57,683

Chương V

PHƯƠNG PHÁP TỔNG HỢP - CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

1. Khái niệm, ý nghĩa của phương pháp tổng hợp cân đối kế toán

1.1. Khái niệm

Phương pháp tổng hợp - cân đối kế toán là phương pháp khái quát tình hình tài sản, nguồn vốn, kết quả kinh doanh và các mối quan hệ kinh tế khác thuộc đối tượng hạch toán, dựa trên những mặt bản chất và trong các mối quan hệ cân đối vốn có của đối tượng hạch toán kế toán. Trên cơ sở đó tổng hợp số liệu của các sổ kế toán theo những chỉ tiêu kinh tế - tài chính cần thiết nhằm cung cấp thông tin cho việc điều hành, quản lý các hoạt động kinh tế của đơn vị và những người có lợi ích trực tiếp hoặc gián tiếp nằm trong và ngoài doanh nghiệp. Nội dung của phương pháp tổng hợp - cân đối kế toán được thể hiện qua hệ thống bảng tổng hợp - cân đối kế toán

1.2. Ý nghĩa của phương pháp tổng hợp - cân đối kế toán

Để có được những quyết định kinh doanh đúng đắn, các nhà quản lý cần có những thông tin khái quát, toàn cảnh về tài sản, về quá trình kinh doanh trong mối liên hệ giữa các yếu tố, các bộ phận cấu thành. Nhờ có phương pháp tổng hợp - cân đối kế toán mà những thông tin kinh tế được xử lý, lựa chọn, cung cấp trên các báo cáo kế toán một cách khoa học, hợp lý, giúp cho nhà quản lý có những quyết định mang tính chiến lược trong nhiều mối quan hệ qua lại của các yếu tố, các quá trình.

Thông qua phương pháp tổng hợp - cân đối mà những thông tin tổng hợp của quá trình sản xuất kinh doanh đã được xử lý, sàng lọc, nó phản ánh những mặt bản chất,

những quan hệ cân đối cơ bản giúp cho người sử dụng thông tin có những quyết định đúng đắn mang tính chiến lược và tổng thể. Các nhà quản lý có thể nhận được những thông tin khái quát, tổng hợp nhất về vốn, nguồn vốn, về quá trình kinh doanh mà các phương pháp khác như phương pháp chứng từ, phương pháp đối ứng tài khoản, tính giá hàng hoá, thành phẩm... không thể cung cấp được vì những thông tin do các phương pháp khác chỉ cung cấp thông tin riêng rẽ về từng nghiệp vụ, từng mặt, từng quá trình của hoạt động sản xuất kinh doanh.

Do đó phương pháp tổng hợp - cân đối kế toán có ý nghĩa rất quan trọng trong công tác quản lý, điều hành các hoạt động kinh tế.

Từ những thông tin nhận được sẽ giúp cho các nhà quản lý, điều hành kinh tế thực hiện việc kiểm tra giám sát, phân tích và đánh giá tình hình kết quả hoạt động của đơn vị, để từ đó đưa ra quyết định kịp thời đúng đắn nhằm không ngừng nâng cao hiệu quả hoạt động của đơn vị.

Phương pháp tổng hợp - cân đối kế toán được ứng dụng rộng rãi trong công tác kế toán. Có thể ứng dụng phương pháp này trên từng bộ phận tài sản và nguồn vốn hoặc cân đối kết quả chung cho toàn bộ quá trình kinh doanh của đơn vị hạch toán.

2. Hệ thống bảng tổng hợp - cân đối kế toán

Hình thức biểu hiện cụ thể của phương pháp tổng hợp - cân đối kế toán là hệ thống bảng tổng hợp cân đối kế toán thường gọi là Báo biểu kế toán.

Trong công tác thực tế, báo biểu là hệ thống biểu mẫu báo cáo chủ yếu phục vụ cho các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp (các chủ đầu tư, ngân hàng, cơ quan quản lý cấp trên, cơ quan thuế...). và các nhà quản lý trong nội bộ doanh nghiệp

Hệ thống bảng tổng hợp - cân đối kế toán được xây dựng

trên cơ sở các mối quan hệ vốn có của đối tượng và các yêu cầu quản lý cụ thể của từng đối tượng kế toán, từng yếu tố, từng quá trình kinh tế.

Cân đối là tính chất vốn có gắn liền với đối tượng mà kế toán phản ánh và giám đốc biểu hiện qua mối quan hệ giữa tài sản và nguồn hình thành nên tài sản. Ngoài ra nó còn biểu hiện thành những quan hệ cụ thể bên trong của bản thân tài sản, bản thận nguồn vốn và mối quan hệ giữa chúng với nhau trong quá trình vận động.

Tính cân đối của đối tượng kế toán còn bắt nguồn từ phương pháp ghi chép để phản ánh mối quan hệ giữa các đối tượng kế toán gắn liền với các nghiệp vụ kế toán cụ thể.

Các quan hệ cân đối vốn có của đối tượng kế toán bao gồm các quan hệ cân đối chung và quan hệ cân đối bộ phận.

* *Quan hệ cân đối chung* (hay gọi là quan hệ cân đối tổng thể) đó là mối quan hệ cân đối giữa tài sản và nguồn vốn (thể hiện qua Bảng cân đối kế toán) thoả mãn đẳng thức:

Tài sản = Nợ phải trả + Nguồn vốn chủ sở hữu

Và quan hệ cân đối giữa thu - chi với kết quả kinh doanh lỗ hoặc lãi (thể hiện qua Báo cáo kết quả kinh doanh) thoả mãn đẳng thức:

Kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ	=	Thu nhập của hoạt động kinh doanh trong kỳ	-	Chi phí của hoạt động kinh doanh trong kỳ

* *Quan hệ cân đối bộ phận* là quan hệ cân đối của từng loại vốn cụ thể, từng loại nguồn cụ thể, quan hệ cân đối giữa số hiện có và sự vận động của từng đối tượng:

Vốn (nguồn vốn) hiện có đầu kỳ	+	Vốn (nguồn vốn) tăng thêm trong kỳ	=	Vốn (nguồn vốn) giảm đi trong kỳ	+	Vốn (nguồn vốn) hiện có cuối kỳ

Bên cạnh việc sử dụng các bảng tổng hợp - cân đối kế toán, thì để đáp ứng nhu cầu cung cấp thông tin phục vụ cho

việc điều hành quản lý các hoạt động kinh tế của đơn vị, kế toán còn thiết lập một số bảng tổng hợp như: bảng tổng hợp các khoản thu, chi bảng tổng hợp công nợ tổng hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm...

Căn cứ vào mức độ tổng quát, toàn diện của thông tin, căn cứ vào đối tượng sử dụng thông tin, vào các mối quan hệ cân đối của đối tượng kế toán trong bảng tổng hợp - cân đối kế toán, hệ thống các bảng tổng hợp cân đối kế toán chia làm hai hệ thống:

Hệ thống bảng tổng hợp cân đối kế toán tổng thể (Báo cáo tài chính): là những báo cáo kế toán liên quan đến việc cung cấp thông tin cho những thành viên bên ngoài doanh nghiệp như nhà đầu tư, cơ quan thuế, nhà tài chính, các chủ nợ, các cổ đông... về hoạt động kinh tế, tình hình tài chính của đơn vị để cho người sử dụng thông tin có quyết định thích ứng. Thuộc báo cáo tài chính thường gồm: bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả kinh doanh, báo cáo lưu chuyển tiền tệ, thuyết minh báo cáo tài chính, các báo cáo quyết toán ngân sách hoặc kinh phí... các báo cáo này thường được xây dựng dựa trên các mối quan hệ cân đối tổng thể của đối tượng hạch toán kế toán. Các bảng tổng hợp - cân đối kế toán thuộc loại này phải lập đúng biểu mẫu quy định của nhà nước. Lập và gửi báo cáo tài chính phải đúng đắn, kịp thời, đầy đủ, đúng thời hạn quy định.

Hệ thống bảng tổng hợp - cân đối kế toán bộ phận (Báo cáo kế toán quản trị): là những báo cáo có liên quan việc cung cấp thông tin phục vụ cho việc quản lý và điều hành hoạt động kinh tế của bản thân đơn vị. Đây là những báo cáo được xây dựng trên cơ sở các mối quan hệ cân đối bộ phận, phản ánh những thông tin theo các mặt, các lĩnh vực riêng rẽ... tuỳ thuộc vào nhu cầu thông tin cho quản lý. Chẳng hạn như các báo cáo về tình hình thu - mua, dự trữ và sử dụng vật tư, tình hình chi phí thu mua, sản xuất, tiêu thụ từng mặt hàng... số lượng báo cáo, kết cấu mẫu biểu,

thời hạn lập các bảng tổng hợp - cân đối thuộc loại này tuỳ thuộc vào nhu cầu sử dụng thông tin và điều kiện cụ thể của từng doanh nghiệp.

3. Những công việc chuẩn bị trước khi lập các bảng tổng hợp - cân đối kế toán

Thông tin kế toán là thông tin hữu ích phục vụ cho quản lý kinh tế - tài chính và để đề ra các quyết định kinh tế. Vì vậy, thông tin trong các báo cáo kế toán phải phản ánh đầy đủ, chính xác toàn bộ hoạt động kinh tế - tài chính của đơn vị. Các số liệu trong báo cáo được lập trên cơ sở các số liệu được ghi chép và tổng hợp ở các loại sổ kế toán. Do đó, trước khi lập các bảng tổng hợp - cân đối kế toán, kế toán phải thực hiện tốt những công việc sau:

- Thu nhận đầy đủ các chứng từ kế toán về các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và hoàn thành đến thời điểm lập các báo cáo kế toán.

- Hoàn thành việc ghi sổ các nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh và hoàn thành đến thời điểm lập các báo cáo kế toán. Khoá sổ kế toán, đối chiếu số liệu trên các sổ kế toán có liên quan.

- Đối chiếu và xác minh các khoản nợ.

- Tiến hành kiểm kê tài sản, so sánh, đối chiếu giữa số liệu ghi sổ với số liệu kiểm kê thực tế.

- Tiến hành đối chiếu số liệu trên sổ kế toán (nếu có chênh lệch giữa số liệu trên sổ kế toán của đơn vị với số liệu thực tế kiểm kê, hay số liệu đối chiếu với các đơn vị liên quan) nhằm đảm bảo tính thực tế của số liệu kế toán.

- Kiểm tra tính chính xác của việc ghi chép trên các tài khoản tổng hợp và chi tiết bằng cách lập bảng cân đối phát sinh, bảng chi tiết số phát sinh.

- Chuẩn bị các mẫu báo cáo và tiến hành lập các báo cáo kế toán.

4. Bảng cân đối kế toán

4.1. Khái niệm và ý nghĩa của bảng cân đối kế toán

4.1.1. Khái niệm

Tài sản và nguồn hình thành tài sản thuộc đối tượng hạch toán kế toán là sự thống nhất biện chứng giữa hai mặt đối lập của vốn. Mỗi mặt đó của vốn (tài sản hoặc nguồn vốn) tự nó lại là những hệ thống với kết cấu phức tạp, có thể phân loại theo nhiều cách khác nhau. Mặc dù vậy, mỗi loại vốn cụ thể với mỗi loại nguồn tương ứng vẫn cần có cân đối được duy trì tương đối (ít nhất là trên ý niệm). Sự sắp xếp tài sản và nguồn vốn theo một trật tự nhất định có căn cứ khoa học đảm bảo phản ánh toàn bộ vốn của đơn vị hạch toán tại một thời điểm cụ thể trong mối quan hệ với nguồn vốn huy động được thực hiện qua Bảng cân đối kế toán.

Bảng cân đối kế toán là một bảng tổng hợp - cân đối tổng thể của một doanh nghiệp hoặc một tổ chức, phản ánh tổng quát tình hình vốn kinh doanh của đơn vị về tài sản và nguồn vốn tại một thời điểm nhất định bằng hình thái tiền tệ. Thời điểm quy định là ngày cuối cùng của kỳ báo cáo.

4.1.2. Ý nghĩa

Bảng cân đối kế toán cung cấp thông tin cần thiết để nghiên cứu, đánh giá tổng quát tình hình về tài sản và kết quả hoạt động kinh tế, tình hình sử dụng vốn, kinh phí, các mối quan hệ kinh tế và triển vọng tài chính của đơn vị.

4.2. Nội dung và kết cấu của bảng cân đối kế toán

Bảng cân đối kế toán thực chất là bảng cân đối giữa tài sản và nguồn hình thành nên tài sản của doanh nghiệp vào cuối kỳ hạch toán.

Kết cấu của Bảng cân đối kế toán rất đa dạng về hình thức. Bảng có thể được kết cấu theo kiểu 1 bên (theo chiều dọc), theo kiểu 2 bên (theo chiều ngang).

Nếu trình bày theo kiểu 1 bên (theo chiều dọc) thì phần bên trên của bảng gọi là tài sản, phần bên dưới của bảng gọi là nguồn vốn. Thể hiện dưới dạng mẫu biểu như sau:

Kiểu kết cấu dọc

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

TT	Chỉ tiêu	Số tiền
	Tài sản (vốn) (Vốn phân theo kết cấu vốn)	
	Tổng cộng	**A**
	Nguồn vốn (Nguồn hình thành của vốn)	
	Tổng cộng	**B**

Nếu trình bày theo kiểu 2 bên (theo chiều ngang) thì bên trái của bảng gọi là tài sản, bên phải của bảng gọi là nguồn vốn. Thể hiện dưới dạng mẫu biểu như sau:

Kiểu kết cấu ngang

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Tài sản	Tiền	Nguồn vốn	Tiền
I. Tài sản II. Tài sản	— —	I. Nguồn vốn II. Nguồn vốn	— —
Cộng tài sản		Cộng nguồn vốn	

Như vậy dù kết cấu theo kiểu nào thì nội dung của bảng cân đối kế toán cũng bao gồm hai phần:

- Tài sản: Phản ánh toàn bộ tài sản hiện có ở đơn vị đến cuối kỳ hạch toán. Các tài sản này được phân theo những tiêu thức nhất định để phản ánh được kết cấu của vốn kinh

doanh. Các loại tài sản thường sắp xếp theo tính luân chuyển của tài sản. Cụ thể là:

+ Trước hết là tài sản dài hạn, sau đó là tài sản ngắn hạn thường được sắp xếp theo tuần tự (nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, chi phí sản xuất kinh doanh dở dang, thành phẩm, các khoản phải chi, vốn bằng tiền).

Hoặc bên tài sản, có thể sắp xếp các bộ phận trên theo tuần tự ngược lại.

+ Trước hết là tài sản lưu động gồm: vốn bằng tiền, đầu tư ngắn hạn, các khoản thu, hàng hoá tồn kho. Sau đó mới đến tài sản cố định.

Xét về mặt kinh tế: số liệu bên "Tài sản" thể hiện tài sản và kết cấu các loại tài sản của doanh nghiệp hiện có ở thời kỳ lập báo cáo, tại các khâu của quá trình kinh doanh, để từ đó có thể đánh giá tổng quát năng lực sản xuất kinh doanh và trình độ sử dụng vốn của đơn vị.

- Nguồn vốn: Phản ánh nguồn hình thành tài sản của doanh nghiệp đến cuối kỳ hạch toán. Việc sắp xếp các nguồn vốn có thể có hai cách:

+ Cách 1: chia thành nguồn vốn chủ sở hữu và nguồn vốn vay nợ, sau đó phân theo phạm vi sử dụng cụ thể.

+ Cách 2: nguồn vốn vay nợ sau đó mới đến nguồn vốn chủ sở hữu (nguồn vốn tự có).

Xét về mặt kinh tế: Số liệu bên "Nguồn vốn" thể hiện các nguồn vốn mà đơn vị đang sử dụng trong kỳ kinh doanh. Tỷ lệ và kết cấu của từng nguồn vốn phản ánh tình hình tài chính của doanh nghiệp.

Xét về mặt pháp lý: Số liệu bên "Nguồn vốn" thể hiện trách nhiệm về mặt pháp lý của doanh nghiệp đối với nhà nước, đối với ngân hàng, với cấp trên, với khách hàng, và cán bộ công nhân viên của đơn vị về tài sản đang sử dụng.

4.3. Tính chất cân đối của bảng cân đối kế toán

Từ bảng cân đối kế toán có thể xem xét quan hệ cân đối từng bộ phận vốn, nguồn vốn cũng như các mối quan hệ khác và thông qua nghiên cứu các mối quan hệ đó giúp cho người quản lý thấy rõ tình hình huy động nguồn vốn chủ sở hữu và nguồn vay nợ để mua sắm từng loại tài sản hoặc quan hệ giữa công nợ và khả năng thanh toán v.v... Từ đó có phương hướng và biện pháp kịp thời bảo đảm các mối quan hệ cân đối vốn cho hoạt động tài chính thực sự trở nên có lợi, tiết kiệm và có hiệu quả.

Trong mọi trường hợp giữa tài khoản và bảng cân đối kế toán có mối quan hệ chặt chẽ trong chu trình kế toán.

Tính chất quan trọng nhất của Bảng cân đối kế toán là tính "cân đối", nghĩa là tổng số tiền bên tài sản và tổng số tiền bên nguồn vốn phải luôn luôn bằng nhau. Tính "cân đối" là tất yếu khách quan vì đơn vị hiện có bao nhiêu tài sản thì phải có bấy nhiêu nguồn hình thành nên tài sản. Tài sản và nguồn vốn là hai mặt của cùng một khối lượng tài sản của đơn vị. Nó được tính toán và biểu hiện bằng tiền ở cùng một thời điểm nên tất yếu chúng phải bằng nhau "cân đối" với nhau. Vì thế, tính chất "cân đối" của bảng cân đối kế toán là luôn luôn tồn tại và tất yếu. Nó cũng là khái niệm ban đầu và cơ sở của khái niệm cân đối trong kế toán.

Bảng cân đối kế toán được lập vào một thời điểm nhất định. Do đó, trong quá trình hoạt động kinh tế hàng ngày, mỗi khi có một nghiệp vụ kinh tế phát sinh, tất nhiên sẽ dẫn đến tình hình tài sản và nguồn vốn thay đổi, từ đó dẫn đến bảng cân đối cũng thay đổi do các hiện tượng kinh tế xuất hiện. Mặc dù vậy, tính chất "cân đối" của bảng cân đối kế toán vẫn giữ nguyên.

Do vậy, tuy các nghiệp vụ kinh tế phát sinh nhiều, đa dạng và liên tục, nhưng xét từ góc độ sự ảnh hưởng của chúng đối với bảng cân đối kế toán, người ta có thể quy thành 4 trường hợp sau:

Ví dụ: Giả sử tại doanh nghiệp A có bảng cân đối kế toán vào ngày 31/12/năm N như sau:

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Tiền mặt	200.000	Phải trả người bán	200.000
Tiền gửi ngân hàng	100.000	Nguồn vốn kinh doanh	400.000
Nguyên vật liệu	100.000		
Công cụ dụng cụ	200.000		
Cộng	**600.000**	**Cộng**	**600.000**

* Trường hợp 1 - Tài sản tăng - Tài sản giảm

Đây là một hiện tượng kinh tế xảy ra làm cho một khoản tài sản này tăng, một khoản tài sản kia giảm, tăng, giảm cùng một đại lượng, nghĩa là hiện tượng kinh tế này chỉ gây nên sự biến động giữa các loại tài sản, không có quan hệ gì đến bên nguồn vốn. Như vậy tổng số tài sản của bảng cân đối kế toán không biến động, quan hệ "cân đối" vẫn giữ nguyên.

Ví dụ: Rút tiền gửi ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt 100.000 đồng

Nợ TK "Tiền mặt": 100.000 đồng

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": 100.000 đồng

Sự biến động thể hiện qua bảng cân đối kế toán:

Sau khi nghiệp vụ phát sinh

Đơn vị tính: 1.000đ

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Tiền mặt	300.000	Phải trả người bán	200.000
Tiền gửi ngân hàng	0	Nguồn vốn kinh doanh	400.000
Nguyên vật liệu	100.000		
Công cụ dụng cụ	200.000		
Cộng	**600.000**	**Cộng**	**600.000**

Nhận xét: Sau khi nghiệp vụ kinh tế này xảy ra, tài sản của doanh nghiệp biến động, tiền gửi ngân hàng giảm đi 100.000, nhưng tài sản của doanh nghiệp tại quỹ tiền mặt lại tăng thêm 100.000. Vậy tổng tài sản và tổng nguồn vốn của bảng cân đối kế toán không thay đổi, quan hệ cân đối vẫn giữ nguyên, chỉ thay đổi các khoản mục tài sản, một khoản tăng, một khoản giảm và tăng giảm cùng một đại lượng nên tổng số không thay đổi.

Ta có đẳng thức: Tổng tài sản = Tổng nguồn vốn

(200.000 + 100.000) + (100.000 - 100.000) + 100.000 + 200.000 = 200.000 + 400.000

* Trường hợp 2 - Nguồn vốn này tăng - Nguồn vốn kia giảm

Đây là một hiện tượng kinh tế xảy ra làm cho một nguồn vốn này tăng, một nguồn vốn kia giảm, tăng cùng một đại lượng, chỉ biến động bên nguồn vốn không có quan hệ gì với bên tài sản. Trường hợp này tổng số nguồn vốn của bảng cân đối cũng không thay đổi. Tính chất "Cân đối" vẫn giữ nguyên.

Ví dụ: Vay ngắn hạn ngân hàng để trả nợ cho người bán: 100.000 đồng

Nợ TK "Phải trả người bán": 100.000 đồng

Có TK "Vay ngắn hạn": 100.000 đồng

Sự biến động thể hiện qua bảng cân đối kế toán:

Sau khi nghiệp vụ phát sinh

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Tiền mặt	200.000	Vay ngắn hạn	100.000
Tiền gửi ngân hàng	100.000	Phải trả người bán	100.000
Nguyên vật liệu	100.000	Nguồn vốn kinh doanh	400.000
Công cụ dụng cụ	200.000		
Cộng	**600.000**	**Cộng**	**600.000**

Hiện tượng này đã làm cho nguồn vốn của doanh nghiệp do vay nợ ngắn hạn ngân hàng tăng lên 100.000, đồng thời giảm nguồn vốn của doanh nghiệp do đã trả nợ cho khách hàng là 100.000. Ta thấy hiện tượng kinh tế này làm tăng một nguồn vốn này và giảm nguồn vốn khác, tăng giảm cùng một số tiền là 100.000 nên tổng số tiền bên tài sản vẫn bằng tổng số tiền bên nguồn vốn.

Ta có đẳng thức: Tổng tài sản = Tổng nguồn vốn

200.000 + 100.000 + 100.000 + 200.000 = 100.000 + (200.000 - 100.000) + 400.000

* Trường hợp 3 - Tài sản tăng - Nguồn vốn tăng.

Đây là một hiện tượng kinh tế xảy ra là cho một khoản tài sản tăng, đồng thời một nguồn vốn cũng tăng. Loại hiện tượng kinh tế có quan hệ cả hai bên tài sản và nguồn vốn. Tổng tài sản và tổng nguồn vốn của bảng cân đối kế toán cùng tăng nhưng quan hệ "cân đối" vẫn không thay đổi.

Ví dụ: Bổ sung thêm nguồn vốn kinh doanh bằng Tiền gửi ngân hàng là 200.000 đồng

Nợ TK "Tiền gửi ngân hàng": 200.000 đồng

Có TK "Nguồn vốn kinh doanh": 200.000 đồng

Hiện tượng kinh tế này xảy ra làm cho tài sản của doanh nghiệp bằng tiền gửi tại ngân hàng tăng thêm 200.000 (tài sản tăng) và nguồn vốn kinh doanh của doanh nghiệp cũng tăng thêm 200.000 (nguồn vốn tăng). Nhưng tổng số tiền bên tài sản vẫn bằng nguồn vốn và quan hệ "cân đối" không thay đổi.

Sự biến động thể hiện qua bảng cân đối kế toán:

Sau khi nghiệp vụ phát sinh

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Tiền mặt	200.000	Phải trả người bán	200.000
Tiền gửi ngân hàng	300.000	Nguồn vốn kinh doanh	600.000
Nguyên vật liệu	100.000		
Công cụ dụng cụ	200.000		
Cộng	**800.000**	**Cộng**	**800.000**

Ta có đẳng thức: Tổng tài sản = Tổng nguồn vốn

200.000 + (100.000 + 200.000) + 100.000 + 200.000 = 200.000 + (400.000+ 200.000)

* Trường hợp 4 - Tài sản giảm - Nguồn vốn giảm

Đây là một hiện tượng kinh tế xảy ra làm cho một khoản bên tài sản giảm đồng thời một khoản bên nguồn vốn cũng giảm. Loại hiện tượng kinh tế có quan hệ cả bên tài sản và bên nguồn vốn, tài sản giảm, nguồn vốn cũng giảm theo, cả hai bên cùng giảm một đại lượng. Do đó tổng số tài sản, tổng số nguồn vốn của bảng cân đối kế toán giảm, tài sản và nguồn vốn cùng giảm đồng đều nên quan hệ "cân đối" vẫn không thay đổi.

Ví dụ: Doanh nghiệp đã dùng tiền gửi ngân hàng để trả bớt công nợ cho người bán: 100.000 đồng

Nợ TK "Phải trả người bán": 100.000 đồng

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": 100.000 đồng

Hiện tượng kinh tế này xảy ra làm cho tài sản bằng tiền gửi ngân hàng của doanh nghiệp giảm đi 100.000, đồng thời cũng làm giảm bớt công nợ phải trả cho người bán là 100.000. Vì vậy tổng số tiền bên tài sản và tổng số tiền bên nguồn vốn của bảng cân đối kế toán cũng thay đổi, cả 2 bên cùng giảm đi 1 số tiền là 100.000. Tổng số tiền hai bên tài sản và nguồn vốn của bảng cân đối kế toán vẫn bằng nhau.

Sự biến động thể hiện qua bảng cân đối kế toán:

Sau khi nghiệp vụ phát sinh

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Tiền mặt	200.000	Phải trả người bán	100.000
Tiền gửi ngân hàng	0	Nguồn vốn kinh doanh	400.000
Nguyên vật liệu	100.000		
Công cụ dụng cụ	200.000		
Cộng	**500.000**	**Cộng**	**500.000**

Ta có đẳng thức: Tổng tài sản = Tổng nguồn vốn

200.000 + (100.000 - 100.000) + 100.000 + 200.000 =(200.000 - 100.000) + 400.000

4.4. Nguyên tắc và phương pháp chung lập bảng cân đối kế toán

Để lập bảng cân đối kế toán dễ dàng, nhanh chóng và trung thực trước hết phải hoàn tất việc ghi sổ kế toán đến thời điểm lập bảng. tiến hành khoá sổ tài khoản, kiểm tra, đối chiếu số liệu giữa các sổ kế toán liên quan để đảm bảo tính khớp đúng của số liệu giữa các sổ kế toán. Tiếp đó, căn cứ vào chỉ tiêu trên bảng cân đối kế toán và số dư cuối kỳ của tài khoản để phản ánh theo nguyên tắc:

- Số dư bên Nợ của tài khoản sẽ được ghi vào bên "Tài sản".

- Số dư bên Có của tài khoản sẽ được ghi vào bên "Nguồn vốn".

Đối với tài khoản vừa có số dư bên Nợ, lại đồng thời có số dư bên Có (như các tài khoản thanh toán "Phải thu của khách hàng", "Phải trả người bán"... tuyệt đối không được bù trừ số dư mà căn cứ vào số dư chi tiết của từng khách nợ, chủ nợ, tổng hợp riêng số dư Nợ, số dư Có để ghi vào các chỉ tiêu cho phù hợp với hai bên "Tài sản" và "Nguồn vốn". Khi

lập bảng cân đối kế toán cần lưu ý một số trường hợp ngoại lệ sau:

- Các tài khoản "Dự phòng phải thu khó đòi", "Hao mòn TSCĐ"... mặc dù có số dư bên Có nhưng được ghi bên "Tài sản" bằng cách ghi đỏ hoặc đặt trong ngoặc đơn.Cách ghi này nhằm giúp cho kế toán xác định chính xác giá trị thực của tài sản.

- Các tài khoản "Chênh lệch đánh giá lại tài sản", "Lợi nhuận chưa phân phối",... có thể có số dư Nợ hoặc dư Có nhưng phải được ghi bên "Nguồn vốn". Nếu dư bên Có thì ghi bình thường, nếu dư bên Nợ thì phải ghi đỏ hoặc đặt trong ngoặc đơn để xác định đúng tổng số nguồn vốn.

4.5. Mối quan hệ giữa bảng cân đối kế toán với tài khoản kế toán

Trong công tác kế toán, việc lập bảng cân đối kế toán được tiến hành định kỳ, tại một thời điểm nhất định (cuối tháng, quý, năm). Sở dĩ như vậy vì các hoạt động kinh tế xảy ra thường xuyên với quy mô lớn nên kế toán không thể và không cần thiết cứ sau mỗi nghiệp vụ kinh tế phát sinh lại lập một bảng cân đối kế toán mới. Làm như vậy sẽ vừa tốn công sức, tiền của, nhân lực và lãng phí thời gian. Cho nên, thay vì lập bảng cân đối kế toán mới, kế toán sẽ dùng tài khoản để phản ánh ghi sổ, từ đó, tổng hợp số liệu để lập bảng cân đối kế toán mới. Có thể khái quát mối quan hệ giữa bảng cân đối kế toán với tài khoản kế toán trên những nét sau:

- Kết cấu của tài khoản kế toán và của bảng cân đối kế toán được xây dựng trong mối quan hệ phù hợp với nhau.

- Đầu kỳ, căn cứ vào sổ kế toán (tài khoản kế toán) của kỳ trước để ghi chuyển số dư vào sổ kế toán (tài khoản kế toán) của kỳ này, có thể căn cứ vào số liệu ở bảng cân đối kế toán kỳ trước để kiểm tra lại việc ghi số dư đầu kỳ vào sổ kế toán. Và kiểm tra số liệu bằng phương trình:

Số dư cuối kỳ của kỳ trước = Số dư đầu kỳ của kỳ này.

- Trong kỳ, căn cứ vào chứng từ phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, kế toán định khoản và ghi vào sổ kế toán của các tài khoản.

- Cuối kỳ, khoá sổ kế toán, tính ra số dư cuối kỳ của các tài khoản và lấy số liệu để lập bảng cân đối kế toán mới.

- Để đảm bảo tính trung thực, hợp lý của bảng cân đối kế toán trước khi lập bảng, kế toán phải tiến hành đối chiếu, kiểm tra số liệu hạch toán. Một trong các phương pháp kiểm tra được sử dụng là phương pháp lập bảng cân đối tài khoản. Bảng này được lập bằng cách liệt kê toàn bộ tài khoản mà đơn vị sử dụng cùng số dư đầu kỳ, số phát sinh trong kỳ, số dư cuối kỳ của các tài khoản, đặc trưng của bảng là 3 cột số tổng cộng = nhau từng đôi một.

Tổng số dư Nợ đầu kỳ (cuối kỳ) của tất cả các tài khoản = Tổng số dư có đầu kỳ (cuối kỳ) của tất cả các tài khoản

Tổng cộng số phát sinh bên Nợ của các tài khoản = Tổng số phát sinh bên Có của tất cả các tài khoản

Ví dụ: Tại một doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có tài liệu tháng 02/năm N như sau: (Đơn vị tính: 1.000 đồng)

I. Số dư đầu kỳ

TK "Tiền mặt": 200.000, TK "Nguồn vốn kinh doanh": 1.130.000, TK "Phải trả người bán": 350.000, TK "Phải trả CNV": 40.000, TK "TGNH": 700.000, TK "Nguyên liệu, vật liệu": 500.000, TK "Công cụ dụng cụ": 50.000, TK "Phải thu người mua": 250.000, TK "Thuế GTGT phải nộp": 100.000, TK "Lợi nhuận chưa phân phối": 80.000;

II. Số phát sinh trong kỳ

- Thu tiền hàng người mua nợ kỳ trước bằng tiền gửi ngân hàng là 200.000.

- Rút tiền gửi ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt 100.000

- Dùng tiền gửi ngân hàng mua nguyên vật liệu trị giá cả thuế 220.000, thuế suất thuế GTGT là 10%.

- Bổ sung nguồn vốn kinh doanh bằng lợi nhuận chưa phân phối 20.000

- Dùng tiền mặt trả lương công nhân viên 40.000

- Dùng tiền mặt trả nợ cho người bán: 250.00

III. Yêu cầu

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh

2. Lập bảng cân đối kế toán đầu kỳ, và cuối kỳ.

Lời giải

1. Định khoản

- Nợ TK "Tiền gửi ngân hàng": 200.000

    Có TK "Phải thu khách hàng": 200.000

- Nợ TK "Tiền mặt": 100.000

    Có TK "Tiền gửi ngân hàng": 100.000

- Nợ TK "Nguyên liệu, vật liệu": 200.000

  Nợ TK "Thuế GTGT được khấu trừ": 20.000

    Có TK "Tiền gửi ngân hàng": 220.000

- Nợ TK "Lợi nhuận chưa phân phối": 20.000

    Có TK "Nguồn vốn kinh doanh": 20.000

- Nợ TK "Phải trả công nhân viên": 40.000

    Có TK "Tiền mặt": 40.000

- Nợ TK "Phải trả người bán": 250.000

    Có TK "Tiền mặt": 250.000

2. Lập bảng cân đối kế toán

Bảng cân đối kế toán đầu kỳ:

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN
Tại ngày 31/01/N

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
1. Tiền mặt	200.000	1. Phải trả người bán	350.000
2. Tiền gửi ngân hàng	700.000	2. Thuế GTGT phải nộp	100.000
3. Phải thu khách hàng	250.000	3. Phải trả công nhân viên	40.000
4. Nguyên liệu vật liệu	500.000	4. Nguồn vốn kinh doanh	1.130.000
5. Công cụ dụng cụ	50.000	5. Lợi nhuận chưa phân phối	80.000
Cộng	**1.700.000**	**Cộng**	**1.700.000**

Sơ đồ chữ T các nghiệp vụ kinh tế phát sinh

TK "Tiền mặt"

SDĐK:	
200.000	
SPS:	40.000 (5)
100.000 (2)	250.000 (6)
Cộng SPS	
100.000	290.000
SDCK:	
10.000	

TK "Phải trả người bán"

	SDĐK:
	350.000
SPS:	SPS: 0
250.000 (7)	
Cộng SPS	
250.000	0
	SDCK:
	100.000

TK "Tiền gửi ngân hàng"

SDĐK:	
700.000	
SPS:	100.000 (2)
200.000 (1)	220.000 (3)
Cộng SPS:	
200.000	320.000
SDCK:	
580.000	

TK "Thuế GTGT phải nộp"

	SDĐK:
	100.000
	SPS: 0
	Cộng SPS: 0
	SDCK:
	100.000

TK "Phải thu khách hàng"

SDĐK:	
250.000	
SPS	200.000 (1)
Cộng SPS: 0	
	200.000
SDCK: 50.000	

TK "Phải trả công nhân viên"

	SDĐK: 40.000
SPS: 40.000	SPS: 0
	SDCK: 0

TK "Thuế GTGT phải nộp"

SDĐK: 0	
SPS:	
20.000 (3)	
Cộng SPS:	
20.000	
SDCK: 20.000	

TK "Nguồn vốn kinh doanh"

	SDĐK:
	1.130.000
	SPS:
	20.000 (4)
	Cộng SPS:
	20.000
	SDCK:
	1.150.000

TK "Nguyên liệu, vật liệu"

SDĐK: 500.000	
SPS: 200.000 (3)	
Cộng SPS: 200.000	
SDCK: 700.000	

TK "Lợi nhuận chưa phân phối"

	SDĐK: 80.000
SPS: 20.000	SPS: 0
	SDCK: 60.000

TK "Công cụ, dụng cụ"

SDĐK: 50.000	
SPS: 0	
SDCK: 50.000	

Chương VI
SỔ KẾ TOÁN VÀ HÌNH THỨC KẾ TOÁN

1. Sổ kế toán

1.1. Khái niệm và ý nghĩa sổ kế toán

1.1.1. Khái niệm

Sổ kế toán là các tờ sổ theo mẫu quy định dùng để ghi chép, hệ thống và lưu trữ các nghiệp vụ kinh tế, tài chính đã phát sinh theo nội dung kinh tế và theo trình tự thời gian có liên quan đến doanh nghiệp.

1.1.2. Ý nghĩa

Sổ kế toán là phương tiện được sử dụng để thu nhận, cung cấp và lưu trữ thông tin theo từng đối tượng kế toán phục vụ cho công tác kế toán và công tác quản lý thường xuyên, kịp thời từng loại tài sản, từng nguồn vốn hình thành tài sản.

Nhờ có sổ kế toán mà các nghiệp vụ kinh tế phát sinh ghi chép rời rạc trên các chứng từ gốc được phản ánh đầy đủ, có hệ thống theo từng đối tượng kế toán để từ đó kế toán có thể tổng hợp số liệu các báo cáo kế toán, phân tích và đánh giá tình hình về tài sản, và kết quả các hoạt động kinh tế của đơn vị tại một thời điểm và trong từng thời kỳ nhất định.

1.2. Các loại sổ kế toán

Sổ kế toán là phương tiện để cập nhật và hệ thống hoá các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo từng đối tượng kế toán. Song đối tượng kế toán rất phong phú, đa dạng về nội dung kinh tế, về đặc điểm vận động và có yêu cầu quản lý khác nhau, nên để phản ánh các đối tượng kế toán, sổ kế toán cũng bao gồm nhiều loại khác nhau. Mặt khác, xuất phát từ nhu cầu sử dụng thông tin của các nhà quản lý và trình độ phát triển của công nghệ thu nhận và xử lý thông

tin, hệ thống sổ kế toán cũng không ngừng được cải tiến và hoàn thiện.

Mỗi doanh ngghiệp chỉ có một hệ thống sổ kế toán cho một kỳ kế toán năm. Sổ kế toán gồm sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết.

- Sổ kế toán tổng hợp gồm: Sổ nhật ký, Sổ cái.

- Sổ kế toán chi tiết, gồm: Sổ, thẻ kế toán chi tiết.

Nhà nước quy định bắt buộc về mẫu sổ, nội dung và phương pháp ghi chép đối với các loại Sổ cái, Sổ nhật ký. Quy định mang tính hướng dẫn đối với các loại sổ, thẻ kế toán chi tiết.

Căn cứ vào đặc trưng khác nhau của sổ kế toán mà người ta có thể chia các sổ kế toán thành các loại sau:

1.2.1. Phân loại theo nội dung ghi chép

1.2.1.1. Sổ kế toán tổng hợp

a) Sổ nhật ký: Dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong từng kỳ kế toán và trong một niên độ kế toán theo trình tự thời gian và quan hệ đối ứng các tài khoản của các nghiệp vụ đó. Số liệu kế toán trên sổ Nhật ký phản ánh tổng số phát sinh bên Nợ và bên Có của tất cả các tài khoản kế toán sử dụng ở doanh nghiệp.

Sổ nhật ký phải phản ánh đầy đủ các nội dung sau:

- Ngày, tháng ghi sổ;

- Số hiệu và ngày, tháng của chứng từ kế toán dùng làm căn cứ ghi sổ;

- Tóm tắt nội dung của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh;

- Số tiền của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh.

b) Sổ cái: dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong từng kỳ và trong một niên độ kế toán theo các tài khoản kế toán được quy định trong hệ thống tài khoản kế toán áp dụng cho doanh nghiệp vừa và nhỏ. Số liệu

kế toán trên Sổ cái phản ánh tổng hợp tình hình tài sản, nguồn vốn, tình hình và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Sổ cái phải phản ánh đầy đủ các nội dung sau:

- Ngày, tháng ghi sổ;

- Số hiệu và ngày, tháng của chứng từ kế toán dùng làm căn cứ ghi sổ;

- Tóm tắt nội dung của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh;

- Số tiền của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh ghi vào bên Nợ hoặc bên Có của tài khoản.

1.2.1.2. Sổ kế toán chi tiết

Sổ kế toán chi tiết là sổ dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến các đối tượng kế toán cần thiết phải theo dõi chi tiết theo yêu cầu quản lý. Số liệu trên sổ kế toán chi tiết cung cấp thông tin phục vụ cho việc quản lý từng loại tài sản, nguồn vốn, doanh thu, chi phí chưa được phản ánh trên Sổ nhật ký và Sổ cái.

Số lượng kết cấu các sổ kế toán chi tiết không quy định bắt buộc. Các doanh nghiệp căn cứ vào quy định mang tính hướng dẫn của Nhà nước về sổ kế toán chi tiết và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp để mở các sổ kế toán chi tiết cần thiết, phù hợp.

1.2.1.3. Sổ kế toán kết hợp

Sổ kế toán kết hợp là sổ kế toán dùng ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vừa theo đối tượng kế toán ở dạng tổng quát vừa theo các đối tượng kế toán chi tiết, cụ thể (ghi theo tài khoản tổng hợp cấp 1 kết hợp với việc ghi chép chi tiết theo tài khoản cấp 3, 4) hoặc các tài khoản chi tiết như các Nhật ký chứng từ.

1.2.2. Phân loại theo cách ghi chép

- Sổ ghi theo thức tự thời gian: là sổ kế toán dùng ghi các

nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo thứ tự thời gian như sổ Nhật ký chung, Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ...

- Sổ ghi theo hệ thống: là sổ kế toán ghi chép nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo các tài khoản (tổng hợp, chi tiết) như Sổ cái, Sổ chi tiết.

- Sổ liên hợp: là sổ kế toán ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh kết hợp giữa hai loại sổ trên như sổ Nhật ký - Sổ cái.

1.2.3. Phân loại theo kiểu bố trí mẫu sổ

- Sổ đối chiếu kiểu hai bên: là sổ kế toán trên đó được chia thành hai bên để phản ánh số phát sinh bên Nợ và số phát sinh bên Có như Sổ cái kiểu hai bên.

- Sổ kiểu một bên: là sổ kế toán mà trên đó số phát sinh bên Nợ và số phát sinh bên Có được bố trí hai cột cùng một bên của trang sổ như Sổ cái kiểu một bên.

- Sổ kiểu nhiều cột: là sổ kế toán dùng để kết hợp ghi số liệu chi tiết bằng cách mở nhiều cột bên Nợ hoặc bên Có của tài khoản trong cùng một trang sổ như Sổ cái kiểu nhiều cột.

- Sổ kiểu bàn cờ: là sổ kế toán được lập theo nguyên tắc kết cấu của bảng đối chiếu số phát sinh kiểu bàn cờ như Sổ cái kiểu bàn cờ trong hình thức Nhật ký chứng từ.

1.2.4. Phân lại theo hình thức tổ chức

- Sổ đóng thành quyển: là loại sổ kế toán mà các tờ sổ đã được đóng thành từng tập nhất định.

- Sổ tờ rời: là sổ kế toán mà các tờ sổ được để riêng rẽ.

1.3. Quy tắc sổ kế toán

1.3.1. Ghi sổ kế toán

1.3.1.1. Nguyên tắc chung

Dựa vào chứng từ gốc hợp pháp, hợp lệ để định khoản rồi từ đó ghi vào các sổ kế toán có liên quan theo đúng mẫu, đúng quy tắc, đúng phương pháp.

- Trường hợp ghi sổ bằng tay phải theo một trong các hình

thức kế toán và mẫu sổ kế toán theo quy định tại mục II - Các hình thức kế toán. Đơn vị được mở thêm các sổ kế toán chi tiết theo yêu cầu quản lý của đơn vị.

- Trường hợp ghi kế toán bằng máy vi tính thì doanh nghiệp được lựa chọn mua hoặc tự xây dựng phần mềm kế toán phù hợp. Hình thức kế toán trên máy vi tính áp dụng tại doanh nghiệp phải đảm bảo theo quy định của chế độ sổ kế toán:

1.3.1.2. Các giai đoạn ghi sổ

* Giai đoạn 1 - Mở sổ:

Đầu năm, kế toán căn cứ vào danh mục sổ kế toán đã xây dựng để mở đầy đủ các loại sổ kế toán sử dụng cho năm mới. Đối với doanh nghiệp mới thành lập, sổ kế toán phải mở từ ngày thành lập. Người đại diện theo pháp luật và kế toán trưởng của doanh nghiệp có trách nhiệm ký duyệt các sổ kế toán ghi bằng tay trước khi sử dụng, hoặc ký duyệt vào sổ kế toán chính thức sau khi in ra từ máy vi tính.

Sau khi hoàn thiện các thủ tục trên kế toán căn cứ vào số dư cuối năm trước đã được chỉnh lý, kiểm tra để ghi vào số dư đầu kỳ của năm nay, đồng thời tiến hành đối chiếu, kiểm tra với số liệu ghi trên Bảng cân đối kế toán cuối năm trước để đối chiếu nhằm đảm bảo tính chính xác của số liệu ghi trên sổ kế toán.

* Giai đoạn 2 - Ghi sổ:

Việc ghi sổ kế toán nhất thiết phải căn cứ vào chứng từ kế toán đã được kiểm tra đảm bảo các quy định về chứng từ kế toán. Mọi số liệu ghi trên sổ kế toán bắt buộc phải có chứng từ kế toán hợp pháp, hợp lý chứng minh. Nếu chứng từ có liên quan đến nhiều sổ kế toán thì phải có sự luân chuyển theo một trình tự hợp lý. Khi ghi sổ kế toán phải sử dụng mực tốt, không được ghi xen kẽ, ghi chồng lên nhau, các dòng không có số liệu phải gạch chéo, khi ghi sai phải sửa theo các phương pháp sửa sai kế toán, không tẩy xoá, không

được lấy giấy dán đè, không được dùng hoá chất để sửa chữa, các chứng từ sai nếu đã ghi vào sổ kế toán thì không được tự ý xé bỏ, thay thế.

* Giai đoạn 3 - Khoá sổ

Khoá sổ kế toán đó là tìm số dư cuối kỳ của các tài khoản và ghi vào sổ kế toán bằng cách cộng số phát sinh Nợ, phát sinh Có, rồi tính số dư cuối kỳ.

Cuối kỳ kế toán phải khoá sổ trước khi lập báo cáo tài chính. Ngoài ra phải khoá sổ kế toán trong các trường hợp kiểm kê hoặc các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

1.3.2. Phương pháp sửa chữa sai sót trong sổ kế toán

Trong quá trình ghi chép, không thể tránh được việc xảy ra sai sót, khi phát hiện sổ kế toán ghi bằng tay có sai sót kế toán không được tẩy xoá làm mất dấu vết thông tin, số liệu ghi sai mà phải sửa chữa theo một trong các phương pháp sau:

1.3.2.1. Phương pháp cải chính

Là phương pháp trực tiếp thay thế phần ghi sai bằng phần đúng và thường áp dụng khi phần sai được phát hiện sớm, sai sót trong diễn giải, sai sót trước khi cộng dồn số liệu tức là không ảnh hưởng đến số tiền tổng cộng, không liên quan đến quan hệ đối ứng của các tài khoản.

Theo phương pháp này, kế toán phải dùng mực đỏ gạch ngang phần ghi sai nhưng vẫn đảm bảo nhìn rõ nội dung sai. Trên chỗ bị gạch bỏ ghi con số hoặc chữ đúng vào khoảng trống phía trên, bên cạnh ghi rõ họ tên, chữ ký của kế toán trưởng hoặc phụ trách kế toán.

1.3.2.2. Phương pháp bổ sung

Phương pháp này áp dụng cho trường hợp ghi đúng về quan hệ đối ứng nhưng số tiền ghi sổ ít hơn số tiền ghi trên chứng từ hoặc là bỏ sót không cộng đủ số tiền ghi trên chứng từ. Theo phương pháp này, kế toán phải lập "Chứng từ ghi sổ

bổ sung" ghi bổ sung bằng mực thường số tiền chênh lệch còn thiếu so với chứng từ.

1.3.2.3. Phương pháp ghi đỏ (Ghi âm)

Phương pháp này dùng để điều chỉnh những sai sót bằng cách ghi lại bằng mực đỏ hoặc ghi trong ngoặc đơn bút toán đã ghi sai để huỷ bút toán đã ghi sai. Sau đó ghi lại bút toán đúng bằng mực thường để thay thế.

Phương pháp này áp dụng trong các trường hợp:

- Sai về quan hệ đối ứng giữa các tài khoản do định khoản sai đã ghi sổ kế toán mà không thể sửa lại bằng phương pháp cải chính.

- Phát hiện ra sai sót muộn sau khi đã nộp báo cáo tài chính cho cơ quan có thẩm quyền.

- Sai sót trong đó bút toán ở tài khoản đã ghi số tiền nhiều lần hoặc con số ghi sai lớn hơn con số ghi đúng.

Khi dùng phương pháp ghi số âm để đính chính chỗ sai thì phải lập một "Chứng từ ghi sổ đính chính" do kế toán trưởng hoặc phụ trách kế toán ký xác nhận.

Ví dụ:

* Trường hợp 1: Số đã ghi sổ lớn hơn số thực tế phát sinh

Nghiệp vụ 1: Doanh nghiệp rút tiền gửi ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt là: 250.000.000đ

- Kế toán ghi nhầm:

Nợ TK "Tiền mặt ": 520.000.000 đ

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": 520.000.000 đ

Sau khi phát hiện sai kế toán sửa lại bằng cách ghi cùng quan hệ đối ứng tài khoản như cũ với số tiền chênh lệch thừa bằng bút toán đỏ được định khoản như sau:

Nợ TK "Tiền mặt ": (270.000.000 đ)

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": (270.000.000 đ)

* Trường hợp 2: Ghi trùng nghiệp vụ hai lần

Sau khi phát hiện sai kế toán sửa bằng cách lập định

khoản mới có cùng quan hệ đối ứng, cùng số phát sinh và ghi sổ bằng bút toán đỏ để xoá đi giá trị ghi thừa.

* Trường hợp 3: Ghi sai định khoản.

Khi phát hiện, kế toán ghi lại định khoản đã ghi sai bằng mực đỏ để xoá, sau đó ghi lại định khoản đúng bằng mực thường.

Sử dụng số liệu ở ví dụ trên

Kế toán khi ghi nhầm:

Nợ TK "Tiền mặt ": 520.000.000 đ

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": 520.000.000 đ

Khi phát hiện và sửa sai phải đồng thời ghi sổ bằng hai định khoản:

Nợ TK "Tiền mặt ": (520.000.000 đ)

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": (520.000.000 đ)

Và ghi lại bút toán đúng bằng bút toán thường:

Nợ TK "Tiền mặt ": 250.000.000 đ

Có TK "Tiền gửi ngân hàng": 250.000.000 đ

1.3.3. Nguyên tắc lập và đăng ký sổ kế toán

Trước khi dùng sổ kế toán phải hoàn thiện các thủ tục sau:

a) Đối với sổ kế toán dạng quyển

- Trang đầu mỗi sổ phải ghi rõ tên doanh nghiệp, tên sổ, ngày mở sổ, niên độ kế toán và kỳ ghi sổ, họ tên, chữ ký của người giữ và ghi sổ, của kế toán trưởng và người đại diện theo pháp luật, ngày kết thúc ghi sổ hoặc ngày chuyển giao cho người khác.

- Sổ kế toán phải đánh số trang từ trang đầu đến trang cuối, giữa hai trang sổ phải đóng dấu giáp lai của đơn vị kế toán.

b) Đối với sổ tờ rời

- Đầu mỗi sổ tờ rời phải ghi rõ tên doanh nghiệp, số thứ tự của từng tờ sổ, tên sổ, tháng sử dụng, họ tên người giữ và ghi sổ. Các tờ rời trước khi dùng phải được giám đốc doanh

nghiệp hoặc được người uỷ quyền ký xác nhận, đóng dấu và ghi vào sổ đăng ký sử dụng tờ rời. Các sổ tờ rời phải được sắp xếp theo trình tự các tài khoản kế toán và phải đảm bảo sự an toàn, dễ tìm.

- Trong năm nếu cần mở thêm sổ, bộ phận kế toán phải điền thêm vào bản danh sách lưu ở đơn vị đồng thời phải báo cáo cho đơn vị kế toán cấp trên biết.

- Sổ kế toán phải ghi kịp thời đầy đủ, chính xác, nhất thiết căn cứ vào chứng từ hợp lệ, hợp pháp đã được kiểm tra trước khi ghi sổ.

- Đơn vị kế toán phải lập nội quy ghi sổ, định kỳ ghi sổ cho từng loại sổ để đảm bảo cho báo cáo kế toán được kịp thời, trung thực.

- Cuối trang phải cộng đuổi, số cộng ở dòng cuối trang sẽ ghi "chuyển sang trang sau" và đầu trang sau sẽ ghi "chuyển sang"

- Sau khi các nghiệp vụ kinh tế - tài chính đã ghi vào sổ thì trên chứng từ cần ghi dấu hiệu (thường ghi tắt chữ V) để tránh ghi hai lần hoặc sai sót. Cũng có thể viết số trang vào sổ các chứng từ đó.

- Đơn vị phải khoá sổ từng tháng vào ngày cuối tháng, các nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh trong tháng đều phải kết toán xong khi hết tháng và trước khi lập báo biểu cuối tháng.

- Cấm khoá sổ trước thời hạn để làm báo biểu trước khi hết tháng và cấm làm báo biểu trước khi khoá sổ.

- Hàng ngày phải khoá sổ quỹ tiền mặt.

- Đơn vị kế toán phải lập và thực hiện chế độ kiểm tra đối chiếu sổ kế toán:

+ Đối chiếu giữa các sổ chi tiết với sổ tổng hợp, ít nhất mỗi tháng một lần.

+ Đối chiếu sổ quỹ và tiền mặt ở quỹ hàng ngày.

+ Đối chiếu giữa sổ kế toán và sổ của kho, ít nhất mỗi tháng một lần.

+ Đối chiếu giữa sổ tiền gửi ngân hàng với ngân hàng nơi mở tài khoản mỗi tuần một lần.

+ Đối chiếu số dư chi tiết về các tài khoản thanh toán nợ và khách hàng với từng chủ nợ, từng khách hàng ít nhất ba tháng một lần.

- Các đơn vị phải tiến hành khoá sổ cuối năm, những dòng kẻ còn lại trong trang sổ khi khoá phải gạch chéo để huỷ bỏ.

- Sổ mới thể hiện sự tiếp tục công việc kế toán của năm cũ, phải chuyển số dư của tất cả các tài khoản nào còn số dư năm cũ sang sổ năm mới (số dư cuối năm của tài khoản này trong sổ năm cũ sẽ là số dư đầu năm của các tài khoản ấy trong sổ năm mới).

- Nếu cấp trên phát hiện sai và ra lệnh đính chính các số liệu trên báo cáo kế toán có liên quan đến sổ kế toán và số dư của một tài khoản, thì đơn vị kế toán phải dựa vào tài liệu chính thức đã được duyệt mà tiến hành lập các chứng từ đính chính và căn cứ vào đó ghi vào sổ năm nay đồng thời phải ghi chú vào trang cuối, dòng cuối của sổ kế toán năm trước những số liệu dùng kèm bảng sao chứng từ đính chính để tiện tra cứu.

Căn cứ vào điều kiện và đặc điểm cụ thể của từng đơn vị để xây dựng phương án tổ chức hệ thống sổ sách kế toán cần thiết, phù hợp với đơn vị (hay nói cách khác là lựa chọn hình thức kế toán áp dụng cho đơn vị bởi ứng với mỗi hình thức kế toán khác nhau số lượng, kết cấu, trình tự ghi chép vào các sổ kế toán cũng khác nhau).

Cuối năm, đơn vị phải lập danh sách tất cả các sổ kế toán dùng cho năm sau và đăng ký cho cơ quan cấp trên, cơ quan thuế. Hệ thống sổ kế toán lập phải đảm bảo hệ thống hoá được toàn bộ thông tin về hoạt động kinh tế - tài chính

để lập báo cáo kế toán nhằm cung cấp thông tin phục vụ cho quản lý kinh tế - tài chính.

1.3.4. Nguyên tắc ghi sổ kế toán trên máy vi tính

Cùng với sự phát triển của công nghệ thông tin, máy vi tính được xem là một công cụ đắc lực để thực hiện công việc thu nhận và xử lý thông tin gắn liền với từng hình thức kế toán cụ thể thông qua những phần mềm kế toán được thiết lập đa dạng và phong phú. Phần mềm kế toán là một chương trình các lệnh logic theo một trình tự nhất định từ trên xuống, nhờ có chương trình cài đặt trong máy vi tính nên dữ liệu khi nhập vào (thông tin đầu vào) máy sẽ xử lý theo chương trình cho ra các sổ kế toán, các báo cáo (thông tin đầu ra) bảo đảm được tính nhanh nhạy và kịp thời của thông tin kế toán cho các nhà quản lý. Chính vì những ưu điểm vượt trội như vậy mà trong công tác hạch toán kế toán tại các doanh nghiệp phần mềm kế toán được sử dụng rộng rãi và phát huy vai trò quan trọng trong việc xử lý thông tin kế toán, đảm bảo việc xử lý số liệu kế toán một cách nhanh chóng, kịp thời, chính xác đáp ứng được nhu cầu thông tin đối với các nhà quản lý, các nhà đầu tư quan tâm đến hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp trong thời buổi nền kinh tế thị trường như hiện nay.

Khi sử dụng máy vi tính trong công tác kế toán, mặc dù cấu trúc của hình thức kế toán không thay đổi, song việc tổ chức sử dụng nhân viên lại có những thay đổi căn bản do việc xử lý thông tin được cài đặt bằng máy vi tính.

Đối với kế toán trên máy vi tính, tiến trình kế toán được bắt đầu từ khi lập chứng từ, ghi sổ kế toán cho đến khi lập báo cáo kế toán định kỳ. Tiến trình này là việc phối hợp và thực hiện các phương pháp kế toán và vận dụng các hình thức kế toán phù hợp. áp dụng hình thức kế toán nào, cần căn cứ vào điều kiện cụ thể cũng như đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của từng doanh nghiệp. Do vậy khi thực hiện công tác kế toán trên máy vi tính công việc đầu tiên là

chọn phần mềm kế toán thích hợp cho đơn vị. Hiện nay để thực hiện công tác kế toán trên máy vi tính các doanh nghiệp thường sử dụng hình thức kế toán Nhật ký chung.

2. Hình thức kế toán

2.1. Khái niệm

Hình thức kế toán hay còn gọi là hình thức tổ chức hệ thống sổ kế toán đó là việc kết hợp các loại sổ kế toán có kết cấu khác nhau theo một trình tự và phương pháp hạch toán nhất định nhằm hệ thống hoá và tính toán các chỉ tiêu theo yêu cầu quản lý kinh doanh.

Trên thực tế doanh nghiệp được áp dụng một trong bốn hình thức kế toán sau:

- Hình thức Nhật ký chung;
- Hình thức Nhật ký - Sổ cái;
- Hình thức Chứng từ ghi sổ;
- Hình thức Nhật ký - Chứng từ;

Doanh nghiệp phải căn cứ vào quy mô, đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh, yêu cầu chủ quản lý, trình độ nghiệp vụ của cán bộ kế toán, điều kiện trang bị kỹ thuật tính toán, lựa chọn một hình thức kế toán phù hợp và phải tuân thủ theo đúng quy định của hình thức sổ kế toán đó, bao gồm các loại sổ và kết cấu các loại sổ, quan hệ đối chiếu kiểm tra, trình tự, phương pháp ghi chép các loại sổ kế toán.

2.2. Các hình thức sổ kế toán

2.2.1. Hình thức kế toán chứng từ ghi sổ

2.2.1.1. Đặc trưng cơ bản của hình thức chứng từ ghi sổ

Đặc trưng cơ bản của hình thức này là căn cứ trực tiếp để ghi sổ kế toán tổng hợp "Chứng từ ghi sổ". Việc ghi sổ kế toán tổng hợp bao gồm:

- Ghi theo trình tự thời gian trên Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ.
- Ghi theo nội dung kinh tế trên Sổ cái.

Chứng từ ghi sổ do kế toán lập trên cơ sở từng chứng từ kế toán hoặc bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại, có cùng nội dung kinh tế.

Chứng từ ghi sổ được đánh số hiệu liên tục trong từng tháng hoặc cả năm (theo số thứ tự trong Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ) và có chứng từ kế toán đính kèm, phải được kế toán trưởng duyệt trước khi ghi sổ kế toán.

2.2.1.2. Sổ kế toán sử dụng

Sổ sách kế toán sử dụng trong hình thức này bao gồm:

- Chứng từ ghi sổ
- Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ.
- Sổ cái
- Các sổ, thẻ kế toán chi tiết.

Chứng từ ghi sổ: Thực chất là sổ định khoản theo kiểu tờ rời để tập hợp vào các chứng từ gốc cùng loại. Chứng từ ghi sổ sau khi vào Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ mới được dùng là căn cứ ghi vào Sổ cái.

Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ: Là sổ ghi theo thời gian phản ánh toàn bộ chứng từ ghi sổ đã lập trong tháng, sổ này nhằm quản lý chặt chẽ chứng từ ghi sổ và kiểm tra, đối chiếu với số liệu ghi trong Sổ cái. Mọi chứng từ ghi sổ sau khi lập xong đều phải đăng ký vào sổ này để lấy số hiệu và ngày tháng. Số hiệu của chứng từ ghi sổ được đánh liên tục từ đầu tháng (hoặc đầu năm) đến cuối tháng (hoặc cuối năm), ngày tháng trên chứng từ ghi sổ tính theo ngày ghi vào Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ.

Sổ cái: Là sổ ghi theo hệ thống dùng để hạch toán tổng hợp. Mỗi tài khoản được phản ánh trên một trang Sổ cái (có thể kết hợp Sổ cái với Sổ chi tiết trên cùng một tờ sổ nhiều cột).

Sổ kế toán chi tiết: Được mở để theo dõi chi tiết cho các đối tượng kế toán đã được phản ánh trên sổ kế toán tổng hợp

nhằm phục vụ nhu cầu thông tin chi tiết cho công tác quản lý tài sản, quản lý các quá trình hoạt động kinh tế của đơn vị. Các sổ và thẻ hạch toán chi tiết thường được sử dụng phản ánh các đối tượng cần hạch toán chi tiết như: Sổ kế toán chi tiết vật liệu, dụng cụ; Sổ tài sản cố định; Sổ chi phí sản xuất; Sổ chi phí tiêu thụ...

Ngoài ra, kế toán theo hình thức Chứng từ ghi sổ còn sử dụng Chứng từ ghi sổ và Bảng cân đối tài khoản.

Bảng cân đối tài khoản là bảng kê đối chiếu toàn bộ số dư đầu kỳ, số dư cuối kỳ của tất cả các tài khoản tổng hợp sử dụng cách ghi kép.

Quan hệ cân đối:

Tổng số tiền trên sổ đăng ký chứng từ ghi sổ = Tổng số phát sinh Nợ (hoặc phát sinh Có) của tất cả các tài khoản trong Sổ cái hay Bảng cân đối tài khoản

Các mẫu sổ trên được thiết kế thống nhất theo dạng sau:

CHỨNG TỪ GHI SỔ

Số .....

Ngày .... tháng..... năm...

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
	x	x		

Kèm theo .... chứng từ gốc

Người lập	Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)	*(Ký, họ tên)*

Mẫu sổ đăng ký chứng từ ghi sổ

Bộ (Sở): ....

Đơn vị: ....

SỔ ĐĂNG KÝ CHỨNG TỪ GHI SỔ

Năm...........

Chứng từ ghi sổ		Số tiền	Chứng từ ghi sổ		Số tiền
Số hiệu	Ngày, tháng		Số hiệu	Ngày, tháng	
1	2	3	1	2	3
	Cộng		- Cộng tháng - Luỹ kế từ đầu quý		

Ngày ... tháng .... năm ....

Người ghi sổ	Kế toán trưởng	Thủ trưởng đơn vị
(Ký, họ tên)	*(Ký, họ tên)*	*(Ký tên, đóng dấu)*

SỔ CÁI

(Dùng cho hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ)

Năm: ....

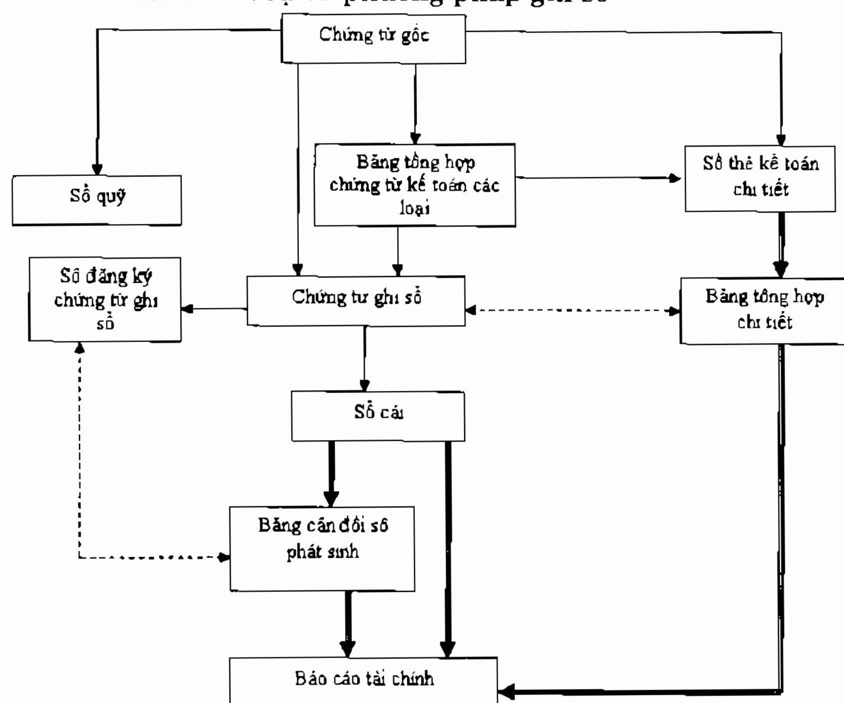
Tên tài khoản: .... Số hiệu: ....

Ngày, tháng ghi sổ	Chứng từ ghi sổ		Diễn giải	Số hiệu tài khoản đối ứng	Số tiền		Ghi chú
	Số hiệu	Ngày, tháng			Nợ	Có	
1	2	3	4	5	6	7	8
			- Cộng số phát sinh - Số dư cuối tháng - Số luỹ kế từ đầu quý				

Ngày ... tháng .... năm ....

Người ghi sổ	Kế toán trưởng	Thủ trưởng đơn vị
(Ký, họ tên)	*(Ký, họ tên)*	*(Ký tên, đóng dấu)*

2.2.1.3. Trình tự và phương pháp ghi sổ



Ghi chú:

Ghi hàng ngày

Ghi cuối tháng

Quan hệ đối chiếu, kiểm tra

(1) Hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ kế toán hoặc bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra, được dùng làm căn cứ ghi sổ, kế toán lập Chứng từ ghi sổ. Căn cứ vào Chứng từ ghi sổ để ghi vào sổ đăng ký chứng từ ghi sổ, sau đó được dùng để ghi vào Sổ cái. Các chứng từ kế toán sau khi làm căn cứ lập Chứng từ ghi sổ được dùng để ghi vào sổ, thẻ kế toán chi tiết có liên quan.

(2) Cuối tháng, phải khoá sổ tính ra tổng số tiền của các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong tháng trên sổ Đăng ký chứng từ ghi sổ, tính ra tổng số phát sinh Nợ, tổng số phát sinh Có và số dư của từng tài khoản trên Sổ cái. Căn cứ vào Sổ cái lập bảng cân đối số phát sinh.

(3) Sau khi đối chiếu khớp đúng, số liệu ghi trên Sổ cái và bảng tổng hợp chi tiết được dùng để lập Báo cáo tài chính.

Quan hệ đối chiếu, kiểm tra phải đảm bảo tổng số phát sinh Nợ và tổng số phát sinh Có của tất cả các tài khoản trên bảng cân đối số phát sinh phải bằng nhau và bằng tổng số tiền phát sinh trên sổ đăng ký chứng từ ghi sổ. Tổng số dư Nợ và tổng số dư Có của các tài khoản trên bảng cân đối số phát sinh phải bằng nhau, và số dư của từng tài khoản trên bảng cân đối số phát sinh phải bằng số dư của từng tài khoản tương ứng trên bảng tổng hợp chi tiết.

2.2.1.3. Ưu, nhược điểm và điều kiện áp dụng

Ưu điểm: Hình thức này thích hợp với mọi loại hình đơn vị, thuận tiện cho việc áp dụng máy vi tính. Mẫu sổ có kết cấu đơn giản, rõ ràng, dễ hiểu, dễ làm, thuận lợi cho công tác phân công lao động kế toán, thuận tiện cho việc sử dụng các phương tiện kỹ thuật tính toán hiện đại.

Nhược điểm: Việc ghi chép bị trùng lắp, khối lượng công việc nhiều, công việc đối chiếu, kiểm tra thường dồn vào cuối kỳ làm ảnh hưởng đến thời hạn lập và gửi báo cáo kế toán.

Hình thức chứng từ ghi sổ phù hợp với mọi loại hình doanh nghiệp có quy mô khác nhau, nhất là những đơn vị có sử dụng nhiều cán bộ làm kế toán.

2.2.2. Hình thức kế toán Nhật ký chung

2.2.2.1. Đặc trưng cơ bản của hình thức Nhật ký chung

Đặc trưng cơ bản của hình thức này là tất cả các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh đều phải được ghi vào sổ Nhật ký mà trọng tâm là sổ Nhật ký chung, theo trình tự thời gian phát sinh và theo nội dung kinh tế (định khoản kế toán) của doanh nghiệp đó. Sau đó lấy số liệu trên Sổ nhật ký để ghi Sổ cái theo từng nghiệp vụ phát sinh.

2.2.2.2. Sổ kế toán sử dụng

Hình thức nhật ký chung gồm các loại sổ chủ yếu sau:

- Sổ nhật ký chung, sổ nhật ký chuyên dùng;
- Sổ cái;
- Các sổ, thẻ kế toán chi tiết;

Trong đó:

Sổ Nhật ký chung: Là sổ ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo trình tự thời gian và nội dung nghiệp vụ kinh tế phát sinh tại doanh nghiệp trong kỳ hạch toán.

Sổ cái: Là sổ kế toán tổng hợp dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh trong niên độ kế toán. Mỗi tài khoản được mở trên một trang sổ riêng. Sổ cái được mở cho cả hai bên Nợ, Có của tài khoản. Cuối kỳ (tháng, quý, năm) khoá Sổ cái, lấy số liệu lập Bảng cân đối tài khoản (còn gọi là bảng đối chiếu số phát sinh). Sau khi đối chiếu số liệu giữa các sổ, tiến hành lập báo cáo tài chính.

Sổ nhật ký chuyên dùng: Đối với các đối tượng có số nghiệp vụ phát sinh nhiều, để đơn giản và giảm bớt khối lượng ghi vào Sổ cái, kế toán có thể mở sổ Nhật ký chuyên dùng để ghi các nghiệp vụ liên quan đến đối tượng đó. Định kỳ, tiến hành tổng hợp các sổ nhật ký chuyên dùng, lấy số liệu để ghi vào Sổ cái các tài khoản có liên quan, sau khi đã lôại trừ số trùng lặp do một nghiệp vụ được ghi đồng thời vào nhiều sổ nhật ký chuyên dùng. Các đối tượng thường được mở nhật ký chuyên dùng như: Nhật ký thu tiền (ghi Nợ tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi ngân hàng" theo từng loại tiền Việt Nam, ngoại tệ hay nơi chi tiền. Nhật ký mua hàng (ghi Nợ TK "Nguyên liệu, vật liệu", "Công cụ, dụng cụ", "hàng hoá"... đối ứng với bên Có TK "Phải trả người bán", Nhật ký bán hàng (ghi Có TK "Doanh thu bán hàng" đối ứng với bên Nợ tài khoản "Phải thu khách hàng" trong đó chi tiết theo từng loại doanh thu bán hàng).

Ngoài ra kế toán có thể sử dụng thêm một số sổ chi tiết như các hình thức kế toán khác.

Về nguyên tắc có quan hệ cân đối sau:

Tổng số phát sinh Nợ (hoặc Có) của tất cả các tài khoản phản ánh trên sổ Nhật ký	=	Tổng số phát sinh Nợ (hoặc Có) của tất cả các tài khoản trên Sổ cái	=	Tổng số phát sinh Nợ (hoặc Có) của tất cả các tài khoản phản ánh trên bảng cân đối tài khoản

Tổng số dư Nợ (hoặc Có) cuối kỳ của tất cả các tài khoản trên Sổ cái	=	Tổng số dư Nợ (hoặc Có) cuối kỳ của tất cả các tài khoản phản ánh trên bảng cân đối tài khoản

Các mẫu sổ trên được thiết kế thống nhất theo các dạng sau:

Bộ, (Sở): ....
Đơn vị: ....
Địa chỉ: ....

Mẫu số: S03a-H
(Ban hành theo Quy định số 999-TC/QĐ/CĐKT ngày 02/11/1996 của Bộ tài chính)

SỔ NHẬT KÝ CHUNG

Năm...............

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Đã ghi Sổ cái	STT dòng	Số hiệu tài khoản		Số tiền	
	Số hiệu	Ngày tháng				Nợ	Có	Nợ	Có
1	2	3	4	5		6	7	8	9
			Số trang trước chuyển sang						
			Cộng chuyển sang trang sau						

- Sổ này có......trang, đánh số từ trang 01 đến trang.....
- Ngày mở sổ: ....

Lập, ngày ... tháng ... năm ...

Người lập	**Phụ trách kế toán**	**Thủ trưởng đơn vị**
(Ký)	*(Ký)*	*(Ký tên, đóng dấu)*
Họ tên:	Họ tên:	Họ tên: ....

Bộ, (Sở): ....

Đơn vị: ....

Mẫu số: S03a-H

(Ban hành theo Quy định số 999-TC/QĐ/CĐKT ngày 02/11/1996 của Bộ tài chính)

SỔ CÁI

(Dùng cho hình thức kế toán Nhật ký chung)

Năm...............

Tài khoản: ....

Số hiệu: ....

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Nhật ký chung		Số hiệu TK đối ứng	Số tiền		Ghi chú
	Số	Ngày, tháng		Số trang	STT dòng		Nợ	Có	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
			Số dư đầu kỳ						
			Số phát sinh tháng Số dư cuối kỳ						

- Sổ này có...... trang, đánh số từ trang 01 đến trang.....
- Ngày mở sổ:.................

Lập, ngày ... tháng ... năm ...

Người lập	Phụ trách kế toán	Thủ trưởng đơn vị
(Ký)	*(Ký)*	*(Ký tên, đóng dấu)*
Họ tên:	Họ tên:	Họ tên: ....

Đơn vị: ....
Địa chỉ: ....

NHẬT KÝ MUA HÀNG (BÁN)
Năm...............

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Phải thu khách hàng (phải trả nhà cung cấp)	Ghi có TK Doanh thu (ghi Nợ các TK)			
	Số	Ngày, tháng			TK ...	TK ...	TK khác	
							Số hiệu	Số hiệu
			Cộng					

Người lập
(Ký)

Họ tên: ....

Phụ trách kế toán
(Ký)

Họ tên: ....

Đơn vị: ....
Địa chỉ: ....

NHẬT KÝ THU (CHI) TIỀN
Năm...............

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Ghi Nợ (Có) TK	Ghi Có (Nợ) TK			
	Số	Ngày, tháng			TK ...	TK ...	TK khác	
							Số hiệu	Số hiệu
			Cộng					

Người lập
(Ký)

Họ tên: ....

Phụ trách kế toán
(Ký)

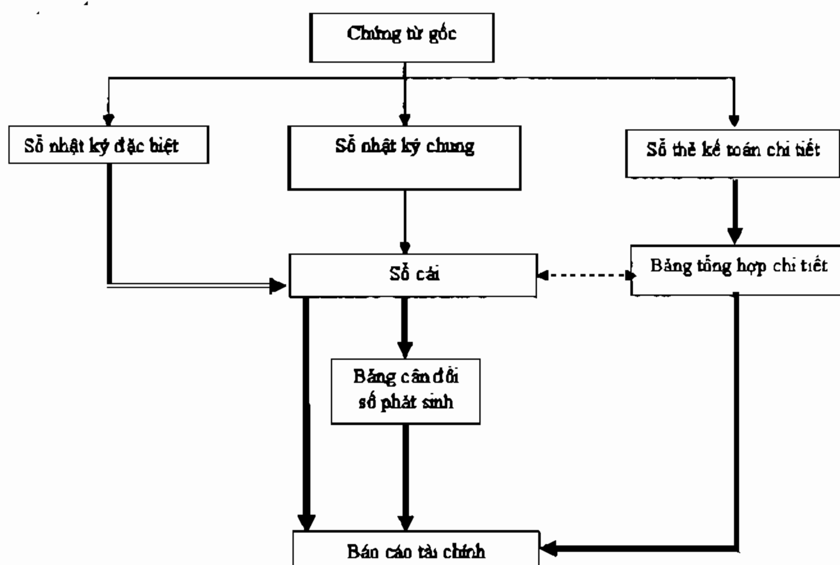
Họ tên: ....

2.2.2.3. Trình tự và phương pháp ghi sổ

Hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ đã được kiểm tra dùng làm căn cứ ghi sổ, trước hết ghi nghiệp vụ phát sinh vào Sổ nhật ký chung, sau đó căn cứ vào số liệu đã ghi trên Sổ nhật ký chung để ghi vào Sổ cái theo các tài khoản kế toán phù hợp. Nếu đơn vị có mở sổ, thẻ kế toán chi tiết thì đồng thời với việc Sổ nhật ký chung, các nghiệp vụ phát sinh được ghi vào các sổ thẻ kế toán chi tiết liên quan.

Trường hợp đơn vị mở các sổ nhật ký chuyên dùng thì hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ được dùng là căn cứ ghi sổ, ghi nghiệp vụ phát sinh vào sổ nhật ký chuyên dùng liên quan. Định kỳ (3, 5, 7... ngày) hoặc cuối tháng, tuỳ khối lượng nghiệp vụ phát sinh, tổng hợp từng sổ nhật ký đặc biệt, lấy số liệu để ghi vào các tài khoản phù hợp trên Sổ cái, sau khi đã loại trừ số trùng lặp do một nghiệp vụ được ghi đồng thời vào nhiều Sổ nhật ký chuyên dùng (nếu có).

Cuối tháng, cuối quý, cuối năm, cộng số liệu trên Sổ cái, lập Bảng cân đối số phát sinh. Sau khi đã kiểm tra đối chiếu khớp, đúng số liệu ghi trên Sổ cái và Bảng tổng hợp chi tiết (được lập từ các sổ, thẻ kế toán chi tiết) được dùng để lập các Báo cáo tài chính. Về nguyên tắc, tổng số phát sinh Nợ và tổng số phát sinh Có trên Bảng cân đối số phát sinh phải bằng tổng số phát sinh Nợ và tổng số phát sinh Có trên Nhật ký chung (hoặc Sổ nhật ký chung và các Sổ nhật ký chuyên dùng sau khi loại trừ số trùng lặp trên các Sổ nhật ký chuyên dùng) cùng kỳ.



Ghi chú:

⟶ Ghi hàng ngày

⟹ Ghi cuối tháng

←-------→ Quan hệ đối chiếu, kiểm tra

2.2.2.3. Ưu nhược điểm và điều kiện áp dụng

- Ưu điểm của hình thức này là rõ ràng, dễ hiểu, mẫu sổ đơn giản, thuận tiện cho việc phân công lao động kế toán, thuận tiện cho việc cơ giới hoá công tác kế toán.

- Nhược điểm của hình thức này là việc ghi chép bị trùng lắp.

Hình thức kế toán Nhật ký chung thường được áp dụng cho các đơn vị có quy mô vừa, khối lượng các nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh không nhiều và sử dụng máy vi tính trong công tác kế toán.

2.2.3. Hình thức kế toán Nhật ký chứng từ

2.2.3.1. Đặc trưng cơ bản của hình thức Nhật ký - chứng từ

Các hoạt động kinh tế - tài chính phản ánh ở chứng từ gốc đều được phân loại, hệ thống hoá để ghi vào bên Có của các tài khoản trên các Sổ nhật ký - chứng từ, cuối kỳ tổng hợp số liệu từ nhật ký - chứng từ để ghi vào Sổ cái các tài khoản.

Kết hợp ghi sổ theo thời gian với ghi sổ theo hệ thống để ghi vào một loại sổ kế toán tổng hợp là các Sổ nhật ký chứng từ. Kết hợp kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết đồng thời trên cùng một mẫu sổ và trong cùng thời gian.

2.2.3.2. Sổ kế toán sử dụng

Sổ kế toán sử dụng bao gồm các nhật ký - chứng từ, các bảng kê, bảng phân bổ, sổ, thẻ kế toán chi tiết và Sổ cái.

Sổ nhật ký - chứng từ: Sổ này được mở hàng tháng cho một hoặc một số tài khoản có nội dung kinh tế giống nhau và có liên quan với nhau theo nhu cầu quản lý và lập các bảng tổng hợp - cân đối. Nhật ký chứng từ được mở theo số phát sinh bên Có của tài khoản đối ứng vớ bên Nợ các tài khoản liên quan, kết hợp giữa ghi theo thời gian và theo hệ thống, giữa hạch toán tổng hợp và hạch toán chi tiết.

Sổ nhật ký - chứng từ: bao gồm 10 loại, trong đó:

Nhật ký chứng từ số 1: Tiền mặt

Nhật ký chứng từ số 2: Tiền gửi ngân hàng

Nhật ký chứng từ số 3: Tiền đang chuyển

Nhật ký chứng từ số 4: Nhật ký tiền vay tín dụng.

Nhật ký chứng từ số 5: Nhà cung cấp.

Nhật ký chứng từ số 6: Nhật ký mua hàng.

Nhật ký chứng từ số 7: Nhật ký chi phí sản xuất.

Nhật ký chứng từ số 8: Bán hàng, xác định kết quả

Nhật ký chứng từ số 9: Tài sản cố định.

Nhật ký chứng từ số 10: Nhật ký chung cho các đối tượng còn lại.

Sổ cái: Mở cho các tài khoản tổng hợp và cho cả năm chi tiết theo từng tháng trong đó bao gồm số dư đầu kỳ, số phát sinh trong kỳ và số dư cuối kỳ. Sổ cái được ghi theo phát sinh bên Nợ của tài khoản đối ứng với bên Có các tài khoản có liên quan, còn số phát sinh bên Có của từng tài khoản chỉ ghi tổng số trên cơ sở tổng hợp số liệu từ nhật ký - chứng từ có ghi Có tài khoản đó.

Bảng kê: Được sử dụng cho số đối tượng cần bổ sung chi tiết như bảng kê ghi Nợ tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi ngân hàng", "Bảng kê theo dõi hàng gửi bán", "Bảng kê chi phí theo phân xưởng"... nhằm phục vụ cho việc ghi sổ nhật ký được gọn nhẹ, nhanh chóng, trên cơ sở đó cuối tháng ghi vào nhật ký chứng từ có liên quan.

Bảng kê có 11 loại, trong đó các bảng kê thường dược sử dụng gồm:

Bảng kê số 1: Tiền mặt (ghi Nợ).

Bảng kê số 2: Tiền gửi ngân hàng (ghi Nợ).

Bảng kê số 3: Tính giá vật liệu, công cụ dụng cụ.

Bảng kê số 4: Chi phí sản xuất theo phân xưởng.

Bảng kê số 5: Chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp và chi phí xây dựng cơ bản.

Bảng kê số 6: Chi phí trả trước và phải trả.

Bảng kê số 8: Nhập - xuất - tồn kho hàng hoá, sản phẩm.

Bảng kê số 9: Tính giá sản phẩm - hàng hoá.

Bảng kê số 10: Hàng gửi bán.

Bảng kê số 11: Khách hàng.

Bảng phân bổ: Sử dụng với những khoản chi phí có liên quan đến nhiều đối tượng cần phân bổ (tiền lương, vật liệu, khấu hao...) và bảng phân bổ được sử dụng để chia chi phí cho đối tượng chịu phí theo công dụng và mục đích chi phí, Các chứng từ gốc trước hết tập trung vào bảng phân bổ, cuối tháng dựa vào bảng phân bổ chuyển vào các bảng kê và nhật ký - chứng từ có liên quan. Thuộc bảng phân bổ có 4 loại:

Bảng phân bổ 1: Tiền lương và khoản trích theo lương.

Bảng phân bổ 2: Vật liệu, công cụ dụng cụ.

Bảng phân bổ 3: Khấu hao TSCĐ.

Bảng phân bổ 4: Chi phí sản xuất phụ phù trợ.

- Sổ thẻ, kế toán chi tiết: Tuỳ theo nhu cầu quản lý, các doanh nghiệp có thể mở sổ, thẻ chi tiết giống như các hình thức kế toán trên. Tuy nhiên, để làm căn cứ ghi vào các bảng kê và nhật ký - chứng từ, bắt buộc các doanh nghiệp phải mở các sổ chi tiết sau:

Sổ chi tiết số 1: Tiền vay tín dụng – NKCT (4)

Sổ chi tiết số 2: Chi tiết nhà cung cấp - NKCT (5)

Sổ chi tiết số 3: Chi tiết bán hàng

Sổ chi tiết số 4: Chi tiết với khách hàng - BK 11 - NKCT (8)

Sổ chi tiết số 5: TSCĐ - NKCT (9)

Sổ chi tiết số 6: Các đối tượng còn lại - NKCT (10)

Mẫu Sổ cái dùng cho hình thức Nhật ký - chứng từ có dạng sau:

Bộ, (Sở): ....

Đơn vị: ....

SỔ CÁI

(Dùng cho hình thức kế toán Nhật ký - chứng từ)

Năm...............

Tài khoản: ....

Số hiệu: ....

Số dư đầu năm	
Nợ	
Có	

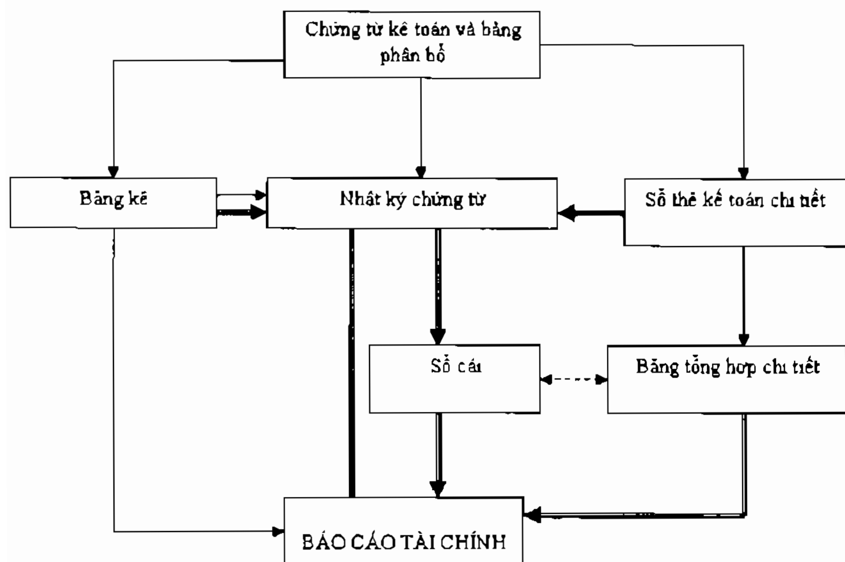
Tháng/năm		Tháng 1	Tháng 2	Tháng ...	Tháng 12	Ghi chú
1.TK... NK số 2.TK... NK số 3.TK... NK số ...						
Cộng số phát sinh Nợ						
Tổng số phát sinh Có - NK số						
Số dư cuối tháng	Nợ					
	Có					

Lập, ngày ... tháng ... năm ...

Người lập	Phụ trách kế toán	Thủ trưởng đơn vị
(Ký)	*(Ký)*	*(Ký tên, đóng dấu)*
Họ tên:	Họ tên:	Họ tên: ....

2.2.3.3. Trình tự và phương pháp ghi sổ

Sơ đồ trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký - chứng từ



Ghi chú:

Ghi hàng ngày

Ghi cuối tháng

Quan hệ đối chiếu, kiểm tra

(1) Hàng ngày căn cứ vào các chứng từ kế toán đã được kiểm tra lấy số liệu ghi trực tiếp vào các nhật ký chứng từ hoặc bảng kê, sổ chi tiết có liên quan. Đối với các loại chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh nhiều lần hoặc mang tính chất phân bổ, các chứng từ gốc trước hết được tập hợp và phân loại trong các bảng phân bổ, sau đó lấy số liệu kết quả của bảng phân bổ ghi vào các bảng kê và Nhật ký - chứng từ

có liên quan. Đối với các Nhật ký chứng từ được ghi căn cứ vào bảng kê, sổ chi tiết thì căn cứ vào số liệu tổng cộng của bảng kê, sổ chi tiết, cuối tháng chuyển số liệu vào Nhật ký - chứng từ.

(2) Cuối tháng khoá sổ, cộng số liệu trên các Nhật ký - chứng từ, kiểm tra, đối chiếu số liệu trên các Nhật ký-chứng từ với các sổ, thẻ kế toán chi tiết, bảng tổng hợp chi tiết có liên quan và lấy số liệu tổng cộng của các Nhật ký - chứng từ ghi trực tiếp vào Sổ cái. Đối với các chứng từ có liên quan đến các sổ, thẻ kế toán chi tiết thì được ghi trực tiếp vào các sổ, thẻ có liên quan. Cuối tháng, cộng các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết và căn cứ vào sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết để lập các bảng tổng hợp chi tiết theo từng tài khoản để đối chiếu với Sổ cái. Số liệu tổng cộng ở Sổ cái và một số chỉ tiêu chi tiết trong Nhật ký chứng từ, Bảng kê và các Bảng tổng hợp chi tiết được dùng để lập báo cáo tài chính.

2.2.3.4. Ưu, nhược điểm và điều kiện áp dụng

- Ưu điểm: Giảm bớt khối lượng công việc ghi chép kế toán, khắc phục được việc ghi sổ kế toán trùng lắp, việc kiểm tra đối chiếu số liệu được tiến hành thường xuyên ngay trên trang sổ, cung cấp số liệu kịp thời cho việc tổng hợp số liệu lập báo cáo kế toán.

- Nhược điểm: mẫu sổ kế toán phức tạp nên việc ghi chép đòi hỏi cán bộ kế toán có trình độ chuyên môn cao, không thuận lợi cho việc cơ giới hoá công tác kế toán.

Hình thức này thích hợp với các doanh nghiệp lớn, số lượng nghiệp vụ nhiều, điều kiện kế toán thủ công, dễ chuyên môn hoá cán bộ kế toán. Tuy nhiên nó đòi hỏi kế toán phải có trình độ chuyên môn nghiệp vụ cao.

2.2.4. Hình thức kế toán Nhật ký - Sổ cái

2.2.4.1. Đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán Nhật ký - Sổ cái

- Đặc trưng cơ bản của hình thức này là các nghiệp vụ

kinh tế, tài chính phát sinh được kết hợp ghi chép theo trình tự thời gian và theo nội dung kinh tế (theo tài khoản kế toán) trên cùngg một quyển sổ kế toán tổng hợp duy nhất là sổ Nhật ký - Sổ cái. Căn cứ để ghi vào Nhật ký - Sổ cái là các chứng từ kế toán hoặc bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại.

- Tách rời việc ghi sổ kế toán tổng hợp với việc ghi sổ kế toán chi tiết.

2.2.4.2. Sổ kế toán sử dụng

Hình thức Nhật ký - Sổ cái bao gồm các loại sổ:

Nhật ký - Sổ cái: Dùng để ghi các nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh vừa theo thứ tự thời gian vừa theo hệ thống. Sổ này được mở cho từng niên độ kế toán và khoá sổ hàng tháng.

Sổ kế toán chi tiết: Được mở chi tiết cho các tài khoản cấp I cần theo dõi chi tiết. Số lượng sổ kế toán chi tiết nhiều hay ít tuỳ thuộc vào yêu cầu thông tin chi tiết phục vụ cho yêu cầu quản lý kinh tế, tài chính nội bộ doanh nghiệp như: Sổ tài sản cố định, Sổ chi tiết vật liệu, Thẻ kho... Mẫu sổ Nhật ký - Sổ cái có dạng sau:

NHẬT KÝ - SỔ CÁI

(Dùng cho hình thức Nhật ký - Sổ cái)

Năm...............

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Số phát sinh	Số hiệu TK đối ứng		Số thứ tự dòng	Tài khoản		Tài khoản		Tài khoản	
	SH	NT			Nợ	Có		Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	...	...	61	62
			Số dư đầu kỳ										
			....										
			- Cộng phát sinh tháng										
			- Luỹ kế từ đầu quý										
			- Luỹ kế từ đầu năm										
			- Số dư cuối tháng										

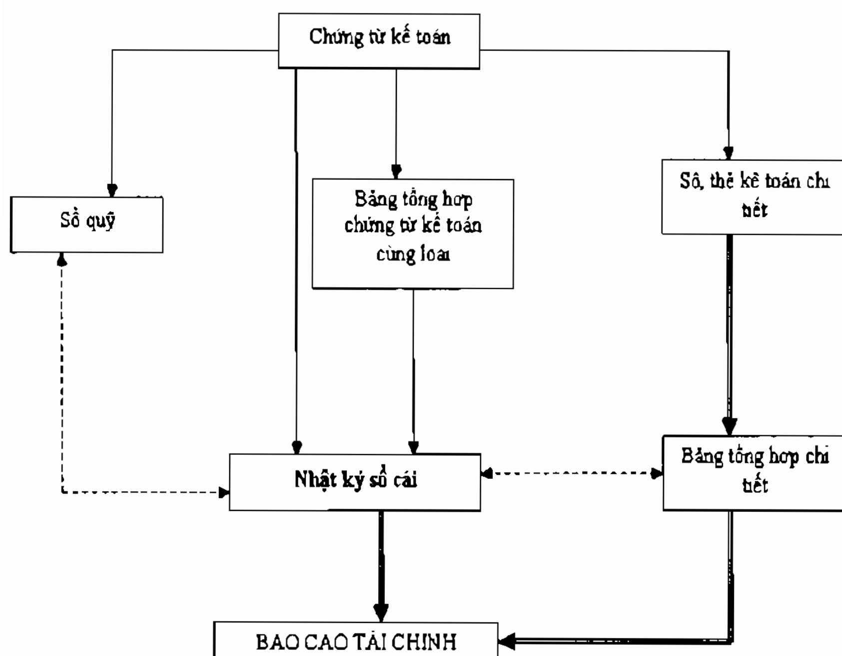
- Sổ này có ......trang, đánh số từ trang 01 đến trang.....
- Ngày mở sổ:

Lập, ngày ... tháng ... năm ...

Người lập	**Phụ trách kế toán**	**Thủ trưởng đơn vị**
(Chữ ký, họ tên)	*(Chữ ký, họ tên)*	*(Chữ ký, họ tên, đóng dấu)*

2.2.4.3. Trình tự và phương pháp ghi sổ

Sơ đồ trình tự ghi sổ theo hình thức Nhật ký - Sổ cái



Ghi chú:

Ghi hàng ngày

Ghi cuối tháng

Quan hệ đối chiếu, kiểm tra

(1) Hàng ngày, kế toán căn cứ vào các chứng từ kế toán hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra và được dùng làm căn cứ ghi sổ, trước hết xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có để ghi vào Sổ Nhật ký - Sổ

cái. Số liệu của mỗi chứng từ (hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại) được ghi trên một dòng ở cả hai phần Nhật ký và phần Sổ cái. Bảng tổng hợp chứng từ kế toán được lập cho những chứng từ cùng loại (phiếu thu, phiếu chi, phiếu xuất, phiếu nhập...) phát sinh nhiều lần trong một ngày hoặc định kỳ 1 đến 3 ngày. Chứng từ kế toán và bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại sau khi đã ghi sổ Nhật ký - Sổ cái, được dùng để ghi vào sổ, thẻ kế toán chi tiết có liên quan.

(2) Cuối tháng, sau khi đã phản ánh toàn bộ chứng từ kế toán phát sinh trong tháng vào sổ Nhật ký- Sổ cái và các sổ, thẻ kế toán chi tiết, kế toán tiến hành cộng số liệu của cột số phát sinh ở phần Nhật ký và các cột Nợ, cột Có của từng tài khoản ở phần Sổ cái để ghi vào dòng cộng phát sinh cuối tháng. Căn cứ vào số phát sinh các tháng trước và số phát sinh tháng này tính ra số phát sinh luỹ kế từ đầu quý đến cuối tháng này. Căn cứ vào số dư đầu tháng (đầu quý) và số phát sinh trong tháng kế toán tính ra số dư cuối tháng (cuối quý) của từng tài khoản trên Nhật ký - Sổ cái.

(3) Khi kiểm tra, đối chiếu số cộng cuối tháng (cuối quý) trong sổ Nhật ký - Sổ cái phải đảm bảo các yêu cầu sau:

- Tổng số tiền của cột "Phát sinh" ở phần Nhật ký = Tổng số phát sinh Nợ của tất cả các tài khoản = Tổng số phát sinh Có của tất cả các tài khoản

- Tổng số dư Nợ của tài khoản = Tổng số dư Có các tài khoản

(4) Các sổ, thẻ kế toán chi tiết cũng phải được khoá sổ để cộng số phát sinh Nợ, số phát sinh Có và tính ra số dư cuối tháng của từng đối tượng. Căn cứ vào số liệu khoá sổ của các đối tượng lập "Bảng tổng hợp chi tiết" cho từng tài khoản. Số liệu trên "Bảng tổng hợp chi tiết" được đối chiếu với số phát sinh Nợ, số phát sinh Có và số dư cuối tháng của từng tài khoản trên sổ Nhật ký - Sổ cái

Số liệu trên Nhật ký - Sổ cái và trên "Bảng tổng hợp chi tiết" sau khi khoá sổ được kiểm tra, đối chiếu nếu khớp, đúng sẽ được sử dụng để lập báo cáo tài chính

2.2.4.4. Ưu, nhược điểm và điều kiện áp dụng

- Ưu điểm: Hình thức này mẫu sổ đơn giản, cách ghi chép, vào sổ đơn giản, dễ làm, dễ hiểu, dễ đối kiểm tra.

- Nhược điểm: Hình thức này khó phân công lao động kế toán tổng hợp đối với đơn vị có quy mô vừa và lớn, sử dụng nhiều tài khoản, có nhiều hoạt động kinh tế, tài chính, mẫu sổ kế toán tổng hợp sẽ cồng kềnh, không thuận tiện cho việc ghi sổ.

Hình thức kế toán Nhật ký - Sổ cái được áp dụng ở đơn vị có quy mô nhỏ, sử dụng ít tài khoản kế toán tổng hợp các đơn vị hành chính sự nghiệp, các hợp tác xã...

2.2.5. Hình thức kế toán trên máy vi tính

2.2.5.1. Đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán trên máy vi tính

Đặc trưng cơ bản của hình thức này là công việc kế toán được thực hiện theo một chương trình phần mềm kế toán trên máy vi tính. Phần mềm được thiết kế theo nguyên tắc của một trong bốn hình thức kế toán hoặc kết hợp các hình thức kế toán quy định trên đây. Phần mềm kế toán không hiển thị đầy đủ quy trình ghi sổ kế toán, nhưng phải in được đầy đủ sổ kế toán và báo cáo tài chính theo quy định.

2.2.5.2. Sổ kế toán sử dụng

Các loại sổ của hình thức kế toán trên máy vi tính: Phần mềm kế toán được thiết kế theo hình thức nào sẽ có các loại sổ của hình thức kế toán đó nhưng không bắt buộc hoàn toàn giống mẫu sổ kế toán ghi bằng tay.

2.2.5.3. Trình tự và phương pháp ghi sổ

Hàng ngày, kế toán căn cứ vào chứng từ kế toán hoặc bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra, được dùng làn căn cứ ghi sổ, xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có để nhập dữ liệu vào máy vi tính theo các bảng, biểu được thiết kế sẵn trên phần mềm kế toán.

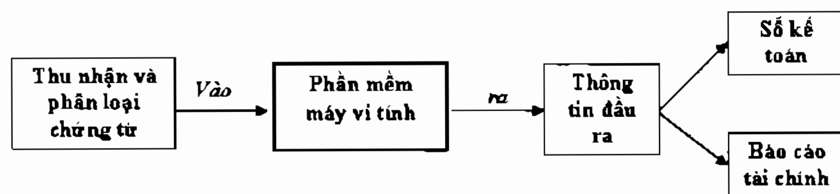
Theo quy trình của phần mềm kế toán, các thông tin được tự động nhập vào sổ kế toán tổng hợp (Sổ cái hoặc Nhật ký - Sổ cái...) và các sổ, thẻ kế toán chi tiết liên quan.

Cuối tháng (hoặc bất kỳ vào thời điểm cần thiết nào), kế toán thực hiện các thao tác khoá sổ (cộng sổ) và lập báo cáo tài chính. Việc đối chiếu giữa số liệu tổng hợp với số liệu chi tiết được thực hiện tự động và luôn đảm bảo chính xác, trung thực theo thông tin đã được nhập trong kỳ. Người làm kế toán có thể kiểm tra, đối chiếu số liệu giữa sổ kế toán với báo cáo tài chính sau khi đã in ra giấy.

Thực hiện các thao tác để in báo cáo tài chính theo quy định.

Cuối tháng, cuối năm sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết được in ra giấy, đóng thành quyển và thực hiện các thủ tục pháp lý theo quy định về sổ kế toán ghi bằng tay.

Sơ đồ trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán trên máy vi tính



Dữ liệu đầu vào là các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên chứng từ kế toán như mua hàng, bán hàng, thu tiền, bán chịu...

Các nghiệp vụ này được cập nhật vào máy vi tính, sau đó qua quá trình xử lý máy sẽ cho ra các sổ kế toán, báo cáo tài chính.

2.2.5.4. Ưu, nhược điểm và điều kiện áp dụng

Ưu điểm: Xử lý số liệu kế toán một cách nhanh chóng, kịp thời, chính xác đáp ứng được nhu cầu thông tin đối với các nhà quản lý, các nhà đầu tư quan tâm đến hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Tiết kiệm được chi phí tiền lương do giảm thiểu được số lượng cán bộ kế toán cần thiết trong doanh nghiệp.

Nhược điểm: Do chúng ta làm trên phần mềm kế toán nên có thể sẽ xảy ra hư hỏng, hay lỗi phần mềm làm ảnh hưởng đến tiến độ công việc.

Chương VII
TỔ CHỨC CÔNG TÁC HẠCH TOÁN KẾ TOÁN

1. Ý nghĩa và nhiệm vụ tổ chức công tác hạch toán kế toán

1.1. Ý nghĩa tổ chức hạch toán kế toán

Hạch toán kế toán có vai trò rất quan trọng trong hệ thống quản lý kinh tế, là công cụ quan trọng thực hiện quản lý, điều hành, kiểm tra, giám sát các hoạt động kinh tế - tài chính trong các đơn vị cũng như trong toàn bộ nền kinh tế quốc dân. Để phát huy vai trò quan trọng đó vấn đề có tính chất quyết định là phải biết tổ chức một cách khoa học và hợp lý công tác kế toán trong các đơn vị và trong toàn bộ nền kinh tế quốc dân. Bao gồm: tổ chức bộ máy kế toán, tổ chức vận dụng các phương pháp kế toán, kỹ thuật hạch toán, tổ chức vận dụng các chế độ, thể lệ kế toán... Mối liên hệ và sự tác động giữa các yếu tố đó với mục đích đảm bảo các điều kiện cho việc phát huy tối đa các chức năng của việc hệ thống các yếu tố đó. Trong hệ thống các yếu tố cấu thành tổ chức công tác kế toán, yếu tố tổ chức kế toán với những con người có sự hiểu biết về nội dung, phương pháp kế toán và những phương tiện trang bị kỹ thuật để tiến hành công tác kế toán là yếu tố quan trọng có tính chất quyết định, là trung tâm của các mối liên hệ giữa các yếu tố của hệ thống, đảm bảo cho công tác kế toán được thực hiện với hiệu quả cao, phát huy triệt để vai trò của kế toán trong quản lý.

Ở nước ta trong những năm qua, tổ chức công tác kế toán đã được Đảng và Nhà nước luôn quan tâm. Các chế độ, thể lệ kế toán luôn được nghiên cứu đổi mới, việc chỉ đạo thực hiện chế độ, thể lệ kế toán luôn được cải tiến, hoàn thiện. Tổ chức công tác kế toán trong các đơn vị cũng được hoàn thiện

và không ngừng đổi mới nhằm tăng hiệu lực của thông tin kế toán, tăng cường vài trò của kế toán trong quản lý.

1.2. Nhiệm vụ tổ chức công tác hạch toán kế toán

Để tổ chức tốt công tác kế toán cần thực hiện những nhiệm vụ sau:

- Tổ chức khoa học và hợp lý công tác kế toán, tổ chức bộ máy kế toán phù hợp với điều kiện cụ thể của đơn vị, thực hiện kế hoạch hóa công tác kế toán (xác định nhiệm vụ, mối quan hệ của từng bộ phận, từng cán bộ nhân viên kế toán...), đảm bảo công tác kế toán được thực hiện với chất lượng tốt, hiệu suất cao.

- Tổ chức áp dụng những thành tựu khoa học kỹ thuật, khoa học quản lý tiên tiến vào công tác kế toán, trang bị và ứng dụng phương tiện kỹ thuật ghi chép, tính toán, thông tin hiện đại vào công tác kế toán, đào tạo bồi dưỡng đội ngũ kế toán đảm bảo cho công tác kế toán được tiến hành với những phương pháp kỹ thuật hạch toán tiên tiến nhất, đáp ứng kịp thời, đầy đủ nhu cầu thông tin cho các đối tượng sử dụng thông tin, phục vụ cho công tác quản lý, nâng cao hiệu quả hoạt động của đơn vị.

- Hướng dẫn kiểm tra cán bộ công nhân viên chấp hành đúng các chính sách, chế độ, thể lệ về kinh tế - tài chính, kế toán, thực hiện kiểm tra kế toán.

2. Nội dung tổ chức công tác hạch toán kế toán

Tổ chức công tác kế toán như một hệ thống các yếu tố cấu thành bao gồm nội dung khác nhau. Những nội dung đó phải được tổ chức một cách khoa học và hợp lý góp phần tổ chức khoa học và hợp lý công tác kế toán, có nghĩa là công tác kế toán phải được thực hiện phù hợp với chế độ, thể lệ kế toán Nhà nước đã ban hành, phù hợp với điều kiện cụ thể của doanh nghiệp, phù hợp với sự phát triển của khoa học kỹ thuật, khoa học quản lý, khoa học kế toán trong từng giai đoạn phát triển kinh tế, văn hóa của đất nước.

2.1. Tổ chức vận dụng hệ thống chứng từ kế toán

Mọi hoạt động kinh tế - tài chính xảy ra trong quá trình hoạt động của đơn vị đều phải được phản ánh vào chứng từ kế toán một cách trung thực, kịp thời, đầy đủ. Căn cứ vào chế độ chứng từ kế toán Nhà nước đã ban hành và nội dung các hoạt động kinh tế - tài chính cũng như yêu cầu quản lý của các hoạt động đó, đơn vị quy định cụ thể việc sử dụng các mẫu biểu chứng từ kế toán phù hợp, quy định việc ghi chép các hoạt động kinh tế - tài chính vào từng mẫu biểu chứng từ kế toán cụ thể thực hiện hạch toán ban đầu và xác định trình tự luân chuyển từng loại chứng từ kế toán một cách khoa học hợp lý phục vụ cho việc ghi sổ kế toán, tổng hợp số liệu thông tin kinh tế đáp ứng yêu cầu quản lý của đơn vị.

2.2. Tổ chức vận dụng hệ thống tài khoản kế toán

Hệ thống tài khoản kế toán là bộ phận cấu thành quan trọng nhất trong toàn bộ hệ thống chế độ kế toán doanh nghiệp. Các doanh nghiệp thuộc mọi lĩnh vực, mọi thành phần kinh tế đều phải thực hiện áp dụng thống nhất hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp ban hành theo Quyết định 15-2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ trưởng Bộ tài chính.

- Hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp được ban hành theo Quyết định số 15-2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ trưởng Bộ tài chính đã phản ánh khá đầy đủ các hoạt động kinh tế phát sinh trong các doanh nghiệp thuộc các loại hình kinh tế, thuộc mọi thành phần kinh tế phù hợp với yêu cầu của quản lý và đặc điểm của nền kinh tế thị trường ở nước ta hiện nay và trong thời gian tới, cũng như những định hướng thay đổi với cơ chế tài chính. Ngoài ra, hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp đã thể hiện được sự vận dụng có chọn lọc các chuẩn mực quốc tế và chuẩn mực quốc gia về kế toán, phù hợp với các thông lệ, nguyên tắc, chuẩn mực có tính phổ biến của kế toán các nước có nền kinh tế thị trường

phát triển và khả năng xử lý thông tin bằng máy vi tính. Việc sắp xếp, phân loại các tài khoản trong hệ thống kế toán doanh nghiệp được căn cứ vào tính chất cân đối vốn có giữa tài sản và nguồn hình thành tài sản, giữa chi phí, thu nhập và mức độ lưu động giảm dần các tài sản, đồng thời đảm bảo được mối quan hệ chặt chẽ giữa hệ thống tài khoản kế toán với hệ thống báo cáo tài chính và các bộ phận cấu thành khác của hệ thống kế toán doanh nghiệp.

Tại mục 2, Chương 2 của Luật Kế toán có quy định về tài khoản kế toán và hệ thống tài khoản kế toán, về việc lựa chọn áp dụng hệ thống tài khoản kế toán do đó yêu cầu các doanh nghiệp phải căn cứ vào hệ thống tài khoản kế toán do Bộ Tài chính quy định để chọn hệ thống tài khoản kế toán ở đơn vị áp dụng cho phù hợp.

Nhà nước quy định thống nhất về nội dung, kết cấu và phương pháp phản ánh ghi chép trên các tài khoản của hệ thống tài khoản kế toán nhằm đảm bảo việc ghi sổ kế toán, tổng hợp số liệu để lập báo cáo tài chính, cung cấp thông tin cho các đối tượng sử dụng. Ngoài nội dung phản ánh và phương pháp ghi chép. Nhà nước cũng quy định thống nhất về ký hiệu của các tài khoản bằng hệ thống các con số, thể hiện được loại tài khoản, nhóm tài khoản trong loại, tài khoản cấp 1 trong nhóm tài khoản và các tài khoản cấp 2,cấp 3 trong một số tài khoản cấp 1 để thuận tiện cho việc kiểm tra, đối chiếu, giảm bớt khối lượng, thời gian ghi chép và phù hợp cho việc xử lý kế toán trên máy vi tính

Việc tổ chức thực hiện, vận dụng hệ thống tài khoản kế toán trong từng doanh nghiệp phải đáp ứng được những yêu cầu cơ bản sau:

- Phản ánh, hệ thống hoá đầy đủ mọi nghiệp vụ kinh tế - tài chính trong doanh nghiệp.

- Phù hợp với những quy định thống nhất của Nhà nước

và các văn bản hướng dẫn thực hiện của Bộ chủ quản, cơ quan quản lý cấp trên.

- Phù hợp với đặc điểm, tính chất hoạt động sản xuất kinh doanh, trình độ phân cấp quản lý kinh tế - tài chính của doanh nghiệp.

- Đảm bảo mối quan hệ với các chỉ tiêu báo cáo tài chính.

- Đáp ứng yêu cầu xử lý thông tin trên máy vi tính và thoả mãn nhu cầu thông tin cho các đối tượng sử dụng.

Tổ chức thực hiện và vận dụng hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp có ý nghĩa vô cùng quan trọng trong việc tổ chức công tác kế toán của doanh nghiệp, do vậy đòi hỏi các doanh nghiệp phải thực hiện đúng các quy định, yêu cầu nêu trên.

2.3. Tổ chức vận dụng hình thức kế toán

Hình thức kế toán là hệ thống kế toán sử dụng để ghi chép, hệ thống hoá và tổng hợp số liệu từ chứng từ gốc theo một trình tự và phương pháp ghi chép nhất định. Như vậy, hình thức kế toán thực chất là hình thức tổ chức hệ thống sổ kế toán bao gồm số lượng các loại sổ kế toán chi tiết, sổ kế toán tổng hợp, kết cấu sổ, mối quan hệ kiểm tra, đối chiếu giữa các sổ kế toán, trình tự và phương pháp ghi chép cũng như việc tổng hợp số liệu để lập báo cáo kế toán.

Doanh nghiệp phải căn cứ vào hệ thống tài khoản kế toán, chế độ, thể lệ kế toán của Nhà nước, căn cứ vào quy mô, đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh, yêu cầu quản lý, trình độ nghiệp vụ của cán bộ kế toán cũng như điều kiện trang bị phương tiện, kỹ thuật tính toán, xử lý thông tin mà lựa chọn, vận dụng hình thức kế toán và tổ chức hệ thống sổ kế toán nhằm cung cấp thông tin kế toán kịp thời, đầy đủ chính xác và nâng cao hiệu quả công tác kế toán.

Hiện nay, trong các doanh nghiệp thường sử dụng một trong các hình thức kế toán sau:

- Hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ.

- Hình thức kế toán Nhật ký chứng từ.

- Hình thức Nhật ký chung.

- Hình thức kế toán Nhật ký - Sổ cái.

Mỗi hình thức kế toán đều có hệ thống sổ sách kế toán chi tiết, sổ kế toán tổng hợp để phản ánh, ghi chép, xử lý và hệ thống hoá số liệu thông tin cung cấp cho việc lập báo cáo tài chính.

Sổ kế toán tổng hợp gồm: Sổ nhật ký, Sổ cái. Sổ chi tiết gồm: Sổ, thẻ kế toán chi tiết. Nhà nước quy định bắt buộc về mẫu sổ, nội dung và phương pháp ghi chép đối với các loại Sổ cái, Sổ nhật ký, quy định mang tính hướng dẫn đối với các loại sổ, thẻ kế toán chi tiết.

2.4. Tổ chức hệ thống báo cáo kế toán

Cuối mỗi kỳ (cuối tháng, cuối quý, cuối năm) kế toán tổng hợp số liệu lập các báo cáo tài chính theo quy định để phản ánh tình hình tài chính tháng, quý, năm đó. Các báo cáo tài chính quý, năm phải được gửi kịp thời theo đúng chế độ quy định cho các nơi nhận báo cáo. Đối với những báo cáo tài chính bắt buộc: bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, báo cáo lưu chuyển tiền tệ, bản thuyết minh bổ sung phải tổ chức ghi chép theo đúng mẫu biểu, chỉ tiêu quy định. Những báo cáo hướng dẫn khác phải căn cứ vào quy định và yêu cầu quản lý của ngành, doanh nghiệp để xây dựng mẫu biểu chỉ tiêu phù hợp, nhằm cung cấp số liệu chính xác, kịp thời phục vụ công tác quản lý, điều hành hoạt động của doanh nghiệp.

2.5. Tổ chức bộ máy kế toán

Tổ chức bộ máy kế toán trong doanh nghiệp phải căn cứ vào: quy mô và địa bàn hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, mô hình tổ chức quản lý và phân cấp quản lý kinh tế - tài chính của doanh nghiệp, số lượng và trình độ của đội ngũ cán bộ kế toán trong doanh nghiệp. Việc lựa

chọn mô hình tổ chức bộ máy kế toán hợp lý, tạo điều kiện thực hiện tốt nội dung công tác kế toán trong doanh nghiệp, nhằm cung cấp đầy đủ kịp thời, chính xác thông tin kế toán cho các đối tượng sử dụng thông tin, phục vụ hữu hiệu công tác quản lý doanh nghiệp. Hiện nay tổ chức bộ máy kế toán có ba hình thức:

- Hình thức tổ chức bộ máy kế toán tập trung.
- Hình thức tổ chức bộ máy kế toán phân tán.
- Hình thức tổ chức bộ máy kế toán hỗn hợp (vừa tập trung vừa phân tán).

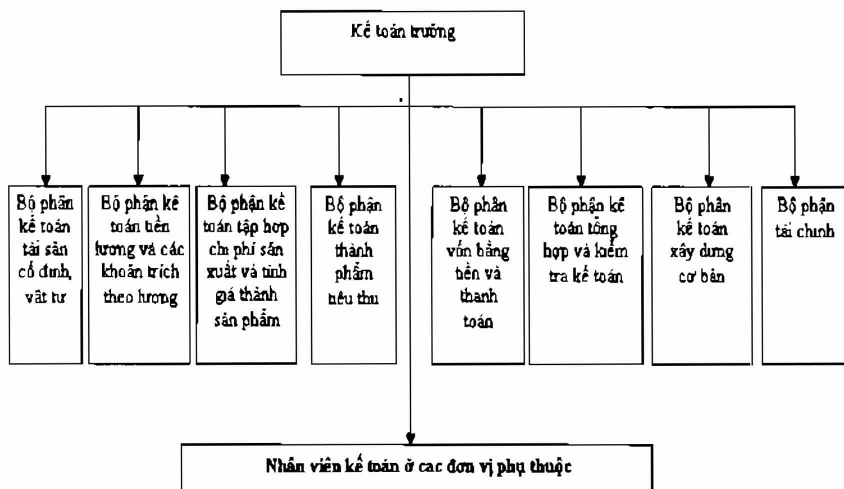
2.5.1. Tổ chức bộ máy kế toán theo hình thức tập trung

Theo hình thức này doanh nghiệp có một bộ máy kế toán tập trung, các công việc kế toán của doanh nghiệp: phân loại chứng từ, kiểm tra chứng từ, định khoản kế toán, ghi sổ kế toán chi tiết, ghi sổ kế toán tổng hợp, lập báo cáo kế toán, thông tin kinh tế được thực hiện tại đó. Ở bộ phận, đơn vị phụ thuộc không có bộ máy kế toán riêng, chỉ có nhân viên kế toán thực hiện ghi chép ban đầu, thu thập, tổng hợp, kiểm tra xử lý sơ bộ chứng từ, số liệu kế toán rồi gửi về phòng kế toán của doanh nghiệp theo quy định.

Hình thức tổ chức bộ máy kế toán tập trung có ưu điểm đảm bảo sự lãnh đạo thống nhất tập trung đối với công tác kế toán trong doanh nghiệp, cung cấp thông tin kịp thời, thuận lợi cho việc phân công, chuyên môn hoá cán bộ kế toán, cơ giới hoá công tác kế toán. Nhưng hình thức tổ chức bộ máy kế toán tập chung có nhược điểm hạn chế việc kiểm tra, kiểm soát các hoạt động sản xuất kinh doanh ở đơn vị phụ thuộc, luân chuyển chứng từ và ghi sổ kế toán thường bị chậm.

Hình thức tổ chức bộ máy kế toán tập trung được áp dụng đối với doanh nghiệp vừa và nhỏ, địa bàn hoạt động sản xuất kinh doanh tập trung.

Bộ máy kế toán của doanh nghiệp gồm các bộ phận theo sơ đồ sau:



2.5.2. Tổ chức bộ máy kế toán theo hình thức phân tán

Theo hình thức này, doanh nghiệp có một bộ máy kế toán tập trung, các đơn vị phụ thuộc cũng tổ chức bộ máy kế toán riêng.

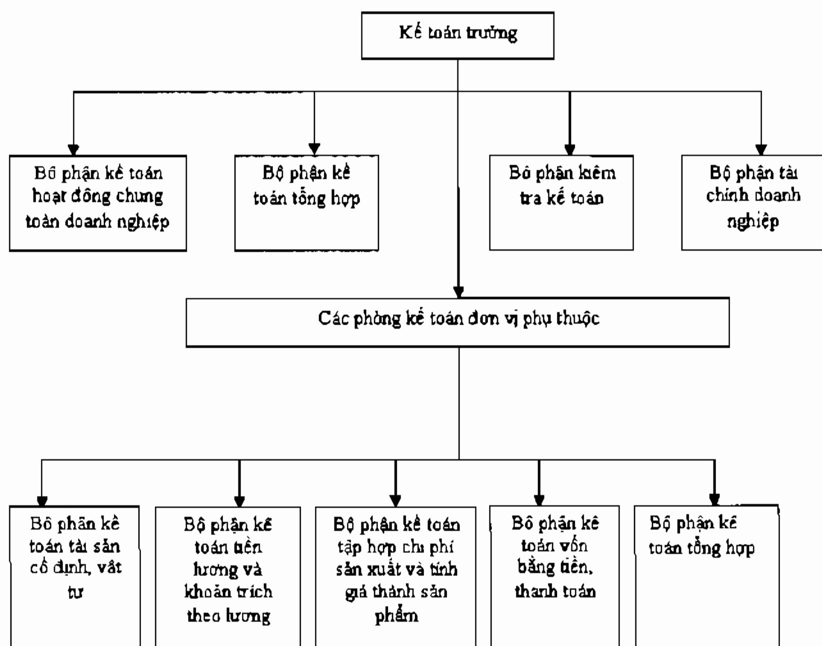
Bộ máy kế toán ở đơn vị phụ thuộc tiến hành lập chứng từ ban đầu, ghi chép sổ sách kế toán, lập các báo cáo kế toán có liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh ở đơn vị phụ thuộc, gửi các báo cáo kế toán và các tài liệu có liên quan cho bộ máy kế toán tập trung của doanh nghiệp theo quy định.

Bộ máy kế toán tập trung của doanh nghiệp thực hiện hạch toán kế toán các hoạt động chung toàn doanh nghiệp, tổng hợp số liệu kế toán của các đơn vị phụ thuộc gửi lên, lập báo cáo kế toán toàn doanh nghiệp, đồng thời hướng dẫn, kiểm tra về mặt chuyên môn cũng như việc thực hiện các chính sách, chế độ kinh tế - tài chính, chế độ kế toán đối với bộ máy kế toán ở các đơn vị phụ thuộc.

Hình thức tổ chức bộ máy kế toán phân tán có ưu điểm công tác kế toán gắn liền với hoạt động sản xuất kinh doanh ở đơn vị phụ thuộc, do đó việc kiểm tra kiểm soát tại chỗ có thuận lợi và có hiệu quả, cung cấp kịp thời thông tin phục vụ cho quản lý và điều hành hoạt động sản xuất, kinh doanh ở các đơn vị phụ thuộc. Nhưng hình thức này có nhược điểm số lượng nhân viên kế toán nhiều, khó khăn cho việc chỉ đạo tập trung thống nhất của kế toán trưởng, khó khăn trong việc phân công, chuyên môn hoá cán bộ kế toán và cơ giới hoá công tác kế toán.

Hình thức tổ chức bộ máy kế toán phân tán áp dụng cho doanh nghiệp lớn, địa bàn hoạt động rộng, phân tán có nhiều đơn vị phụ thuộc ở xa và hoạt động tương đối độc lập.

Bộ máy kế toán của doanh nghiệp gồm các bộ phận theo sơ đồ sau:



2.5.3. Tổ chức bộ máy kế toán theo hình thức hỗn hợp (vừa tập trung vừa phân tán)

Tổ chức bộ máy kế toán theo hình thức này, kết hợp đặc điểm của hai hình thức tổ chức bộ máy kế toán trên. Ở doanh nghiệp có tổ chức bộ máy kế toán tập trung, đối với một số đơn vị phụ thuộc và ở xa văn phòng doanh nghiệp được giao phân cấp quản lý bộ máy kế toán, thực hiện hạch toán kế toán các hoạt động sản xuất kinh doanh ở đơn vị phụ thuộc đó, định kỳ tổng hợp số liệu gửi về phòng kế toán doanh nghiệp. Mức độ phân tán phụ thuộc vào mức độ phân cấp quản lý kinh tế, trình độ hạch toán kinh tế của doanh nghiệp.

2.6. Tổ chức kiểm tra kế toán và kiểm toán nội bộ

Tổ chức kiểm tra kế toán là một công việc của kế toán nhằm giúp doanh nghiệp thực hiện công tác kế toán đúng chế độ tài chính kế toán hiện hành của Nhà nước. Tuỳ phạm vi và quy mô hoạt động của doanh nghiệp mà bố trí một cán bộ kiểm tra kế toán hoặc lập một bộ phận kiểm tra kế toán trong cơ cấu bộ máy kế toán, giúp kế toán trưởng tổ chức thực hiện kiểm tra kế toán trong nội bộ doanh nghiệp.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Luật kế toán.

2. Chế độ kế toán.

3. Chuẩn mực kế toán.

4. Giáo trình Lý thuyết hạch toán kế toán - Học viện Tài chính.

5. Giáo trình Lý thuyết hạch toán kế toán - Bộ Tài chính.

MỤC LỤC

Trang

Chương I
VAI TRÒ, CHỨC NĂNG, ĐỐI TƯỢNG VÀ PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN KẾ TOÁN

Chương II
PHƯƠNG PHÁP CHỨNG TỪ KẾ TOÁN

Chương III

PHƯƠNG PHÁP TÀI KHOẢN KẾ TOÁN

Chương VI
SỔ KẾ TOÁN VÀ HÌNH THỨC KẾ TOÁN

Chương VII
TỔ CHỨC CÔNG TÁC HẠCH TOÁN KẾ TOÁN

GIÁO TRÌNH

LÝ THUYẾT KẾ TOÁN

(DÙNG CHO TRÌNH ĐỘ TRUNG CẤP NGHỀ VÀ CAO ĐẲNG NGHỀ)

NHÀ XUẤT BẢN LAO ĐỘNG - HÀ NỘI 2009
Địa chỉ: 175 Giảng Võ - Hà Nội
Tel: 04.37366214 Fax: 04.38515381
Email: nxblaodong@vnn.vn

Chịu trách nhiệm xuất bản:
LÊ HUY HOÀ

Biên tập:
BAN KT - CT - CĐ

Sửa bản in:
NGUYỄN QUỲNH MAI

Trình bày bìa:
ĐỖ VÂN ANH

In 2.000 cuốn, khổ 14.5cm x 20.5cm, tại Công ty Cổ phần In Hà Nội. Đăng ký kế hoạch xuất bản số 1039-2009/CXB/63-155/LĐ ngày 11/11/2009, Quyết định xuất bản số 1328/QĐLK/LĐ. In xong và nộp lưu chiểu quý IV năm 2009.

BỘ GIÁO TRÌNH NGHỀ KẾ TOÁN

- Giáo trình Kinh tế vi mô
- Giáo trình Lý thuyết thống kê
- Giáo trình Lý thuyết tài chính
- Giáo trình Lý thuyết tiền tệ tín dụng
- Giáo trình Lý thuyết kế toán
- Giáo trình Kinh tế vĩ mô
- Giáo trình Quản trị doanh nghiệp
- Giáo trình Thống kê doanh nghiệp
- Giáo trình Thuế
- Giáo trình Tài chính doanh nghiệp
- Giáo trình Kế toán doanh nghiệp
- Giáo trình Phân tích hoạt động kinh doanh
- Giáo trình Lập và phân tích dự án
- Giáo trình Kế toán quản trị
- Giáo trình Kiểm toán
- Giáo trình Tin học kế toán
- Giáo trình Quản trị học
- Giáo trình Marketing
- Giáo trình Kinh tế phát triển
- Giáo trình Kinh tế quốc tế
- Giáo trình Quản lý ngân sách
- Giáo trình Thị trường chứng khoán
- Giáo trình Kế toán hành chính sự nghiệp



Công ty Thương mại Đông Nam
độc quyền phát hành trên phạm vi toàn quốc

Địa chỉ: 53D Hàng Bài * ĐT: 04.39437061 * FAX: 04.39437062
E-mail: dongnamcoltd@hn.vnn.vn - dongnam1@vnn.vn

Website:
www.dongnamtrading.com • www.dongnamtrading.vn

SÁCH ĐƯỢC PHÂN PHỐI TẠI HÀ NỘI:

NHÀ SÁCH KINH ĐÔ
93 Phùng Hưng - Hà Nội
ĐT: 04.39360822 * Fax: 04.39360823
E-mail: nhasachkinhdo@vnn.vn
http://www.nhasachkinhdo.com

CỬA HÀNG CUNG CẤP MẪU BIỂU VÀ SỔ SÁCH KẾ TOÁN
3A Phan Huy Chú - Hà Nội
ĐT: 04.39331458 * Fax: 04.39341728
8 Phan Huy Chú - Hà Nội
ĐT: 04.39333553 * Fax: 04.39333554
E-mail:bieumaudongnam@vnn.vn
http://www.bieumauketoan.com

SÁCH ĐƯỢC PHÂN PHỐI TẠI TP HỒ CHÍ MINH:

NHÀ SÁCH KINH ĐÔ 2
225A Nguyễn Tri Phương - Phường 9
Quận 5 - Tp Hồ Chí Minh
ĐT: 08.38547462 / 62997623 * Fax: 08.38547467
E-mail: nhasachkinhdo2@vnn.vn
http://www.nhasachkinhdo2.com

CỬA HÀNG CUNG CẤP MẪU BIỂU VÀ SỔ SÁCH KẾ TOÁN
225A Nguyễn Tri Phương - Phường 9
Quận 5 - Tp Hồ Chí Minh
ĐT: 08.32997624 * Fax: 08.38547467
E-mail: nhasachkinhdo2@vnn.vn
http://www.nhasachkinhdo2.com





Giá: 30.000đ